MIESIĘCZNIK

Rachunkowość podatki

TREŚĆ NUMERU:

ROK III. NUMER 10 (28) PAŹDZIERNIK 1949 CENA EGZ. 125 ZŁ

WYDAWCA: PRZEDSIĘBIORSTWO PAŃSTWOWE WYODRĘBNIONE

„POLSKIE WYDAWNICTWA GOSPODARCZE“, WARSZAWA, UL. HOŻA 35

S. T. IWANCZENKO (ZSRR)

Z DOŚWIADCZEŃ RADZIECKICH

Księgowi w Związku Radzieckim — regulacja ich praw i obowiązków*)

I.

Klasycy marksizmu — leninizmu niejednokrotnie podkreślali ważną rolę rachunku w socjalistycznym społeczeństwie. Twórca naukowego socjalizmu — Karol Marks uczył, że rachunek jako środek kontroli procesu produkcyjnego zyskał ważne znaczenie, kiedy ten proces rozszerzył się do społecznych rozmiarów i im bardziej tracił on czysto indywidualny charakter.

Konieczność prowadzenia ksiąg, pod którą należy rozumieć prowadzenie rachunkowości, wzrasta z chwilą przejścia społeczeństwa do wyższego i doskonalszego sposobu produkcji, w społeczeństwie socjalistycznym.

Twórca socjalistycznego państwa — Związku Radzieckiego — W. I. Lenin niejednokrotnie wskazywał na duże znaczenie księgowości w socjalistycznym społeczeństwie: „... socjalizm, to przede wszystkim rachunek" — uczył W. I. Lenin — „rachunek i kontrola — oto co potrzebne jest dla usprawnienia, dla prawidłowego funkcjonowania pierwszej fazy komunistycznego społeczeństwa" (W. I. Lenin — Soczyn. tom XXII, str. 45).

Na ważne znaczenie księgowości wskazał tow. Stalin: „żadna konstruktywna praca, żadna państwowa praca, żadna planowa praca nie jest możliwa bez prawidłowego rachunku." Chodzi — rozumie się — o znaczenie rachunku w radzieckim socjalistycznym państwie i gospodarstwie.

Rachunek i kontrola przy socjalistycznym sposobie produkcji zmienia swój ogólny charakter i odgrywa poważną rolę w ogólnonarodowych interesach. Księgowość staje się ważną funkcją państwową. Istnienie planowych zasad w ekonomii daje księgowości możność kontroli w skali całego gospodarstwa narodowego Związku Radzieckiego.

W Związku Radzieckim istnieje system socjalistycznej rachunkowości, łączący statystykę, księgowość i rachunek operacyjno-techniczny. Ustanowienie jedynego systemu socjalistycznej rachunkowości jest funkcją organów państwowych, które regulują księgowość w skali całego ZSRR. Takimi organami są: Centralny Urząd Statystyczny przy Radzie Ministrów ZSRR i Ministerstwo Skarbu, regulujące organizację rachunkowości.

Biuro Rachunkowości Ministerstwa Skarbu zajmuje się metodologicznym prowadzeniem księgowości i sprawozdawczości wszystkich ministerstw, wydziałów, instytucji, organizacji i przedsiębiorstw ZSRR. Ono również, w porozumieniu z CUS ustala typowe formularze, typowe formy księgowości i sprawozdawczości, a także wydaje instrukcje odnośnie do sprawozdawczości.

Ministerstwo Skarbu wydaje drukowany organ dla księgowych ZSRR pod nazwą „Buchgałterskij uczot" (miesięcznik). W Związku Radzieckim rolę księgowości określa sam charakter socjalistycznego sposobu produkcji. Ten moment określa także wysoką rolę radzieckiego pracownika rachunkowości.

II.

Prawa i obowiązki pracowników rachunkowości reguluje zarządzenie Rady Ministrów ZSRR z dnia 17 września 1947 r. — „O głównych (starszych) księgowych państwowych, spółdzielczych, instytucji społecznych, przedsiębiorstw i organizacyj". Rozporządzeniem tym, które wydano w miejsce dotychczas istniejącego od 29 września 1936 r., ustalono stanowisko głównych (starszych) księgowych. W nowym rozporządzeniu sprecyzowano pojęcie „główny księgowy" i „starszy księgowy".

Stanowisko głównego księgowego („gławbuch") istnieje w ministerstwach i innych centralnych instytucjach i organizacjach ZSRR; w głównych zarządach, trustach, zjednoczeniach i kombinatach; w przedsiębiorstwach mających nie mniej niż 300 robotników; w republikańskich, krajowych, obwodowych i powiatowych organizacjach spółdzielni spożywców i produkcyjnych oraz w spółdzielniach inwalidów; w agencjach i oddziałach Banku Państwowego („Gosbanku"), w rejonowych oddziałach urzędów skarbowych, rejonowych kasach oszczędności, rejonowych związkach spożywców i innych instytucjach, mających prawo samodzielnego bilansowania.

Stanowisko starszego księgowego ustanowione zostało dla innych, nie wymienionych wyżej instytucji.

Główny (starszy) księgowy radzieckich przedsiębiorstw w sprawach sposobów i metod prowadzenia księgowości i sporządzania sprawozdań podlega głównemu księgowemu organizacji nadrzędnej, w sprawach administracyjnych dyrektorowi przedsiębiorstwa, w którym pracuje. Ten moment daje możność organizowania księgowości według jednakowych metod i zasad na racjonalnych podstawach, w zu-

*) Artykuł napisany specjalnie dla „Rachunkowości — Podatków".

pełnej niezależności od zarządzeń dyrektora danej instytucji, dotyczących księgowości.

Obowiązki głównego księgowego regulowane są ustawą — jest to więc równoznaczne ze ścisłym określeniem funkcji aparatu księgowego. Obowiązki te są następujące: organizacja i prowadzenie księgowości w danym przedsiębiorstwie albo instytucji, zestawianie i analiza bilansów, organizacja, prowadzenie i kontrola podległych przedsiębiorstw i instytucji z punktu widzenia potrzeb księgowości, a także dokonywanie rewizji ksiąg podległych przedsiębiorstw. Funkcje rachunkowości dadzą się więc ująć w trzech punktach: 1) prowadzenie księgowości, 2) analiza, 3) rewizja.

Rachunkowość spełnia funkcję czynnika kontrolnego oraz umożliwia badanie ekonomiczne według danych księgowości i bilansu. Postanowieniem władz został nałożony na głównego księgowego obowiązek kontroli prawidłowej gospodarki dobrami materialnymi, gospodarki funduszem płac oraz terminowego wyzyskania kredytów i spłaty zadłużeń. Głównemu (starszemu) księgowemu udzielono prawa podpisywania bilansów i sprawozdań a także dokumentów charakteru pieniężnego, materialnego i kredytowego. Dokumenty takie bez podpisu głównego księgowego uważane są za nie istniejące.

W związku z udzieleniem prawa kontroli i podpisu dokumentów udzielono także głównemu księgowemu prawa „veta", na podstawie którego — w wypadku otrzymania zarządzenia sprzeciwiającego się ustawom i rozporządzeniom albo przyjętym prawidłom księgowości, — główny (starszy) księgowy obowiązany jest do pisemnego zwrócenia uwagi dyrektorowi, wydającemu zarządzenia, na jego niezgodność z przepisami. W wypadku otrzymania od dyrektora pisemnego potwierdzenia zarządzenia główny księgowy spełnia polecenie, ale obowiązany jest do natychmiastowego zawiadomienia o tym kierownictwa nadrzędnej organizacji i Ministerstwa Kontroli Państwa. W wypadku, kiedy główny księgowy zauważy, że polecenie przewiduje działalność podpadającą pod kodeks karny, zobowiązany jest nie wykonywać tego zarządzenia oraz winien zawiadomić o zdarzeniu wymienione wyżej instancje. W ten sposób główni księgowi przedsiębiorstw i instytucji Związku Radzieckiego otrzymali prawo nie spotykane i niemożliwe w gospodarce kapitalistycznej — prawo kontroli. W gospodarce kapitalistycznej pracownik rachunkowości staje się osobą całkowicie podporządkowaną woli swego pracodawcy, względnie szefa. Natomiast w socjalistycznej gospodarce księgowy staje się stróżem dobra narodowego — państwowym kontrolerem. Prawo „veta", udzielone głównemu księgowemu, zmienia stosunek księgowego do kierownictwa przedsiębiorstwa. Mianowania, zwolnienia i przeniesienia głównego (starszego) księgowego dokonuje wyższy szczebel organizacyjny na wniosek kierownictwa instytucji i za zgodą głównego księgowego organizacji nadrzędnej. Tym samym postanowienie władz gwarantuje głównym księgowym realizację udzielonych im praw. Radzieccy pracownicy socjalistycznej rachunkowości korzystają z udzielonych im praw i z honorem wypełniają nałożone na nich obowiązki.

III.

Jest rzeczą zrozumiałą, że przyznanie tak wielkich praw księgowym stwarza konieczność posiadania przez nich wysokich kwalifikacji. Nowe rozporządzenia przewidują szkolenie kadr pracowników rachunkowości ze specjalnym, wyższym wykształceniem.

W chwili obecnej przygotowanie kadr pracowników rachunkowości przeprowadza w szerokiej skali Centralny Urząd Statystyczny przy Radzie Ministrów ZSRR, posiadający swoje kursy i szkoły we wszystkich częściach Związku Radzieckiego. CUS miał w r. 1947 67 zakładów naukowych z 222 filiami, które wypuściły 75 tys. księgowych, a za okres od 1931 do 1947 — 800.000 ludzi. Oprócz tego kształcenie księgowych przeprowadzają poszczególne przedsiębiorstwa i instytucje we własnym zakresie.

Specjalistów o średnich kwalifikacjach dostarczają zakłady szkolenia ministerstw („Technikumy"). Kształcenie specjalistów rachunkowości o specjalnie wysokich kwalifikacjach przeprowadzają wyższe zakłady naukowe. W r. 1947 było 7 fakultetów rachunkowo-ekonomicznych.

W momencie wydania rozporządzenia o głównych księgowych sieć wyższych zakładów naukowych uznana została za niedostateczną i Rada Ministrów zobowiązała Ministerstwo Oświaty do opracowania zarządzeń w sprawie kształcenia księgowych z wyższymi kwalifikacjami w wyższych zakładach naukowych o programie ekonomicznym, a także do opracowania sposobów stałego podnoszenia kwalifikacji księgowych, bez odrywania ich od zasadniczej pracy zawodowej.

W najbliższej przyszłości sieć specjalnych fakultetów rachunkowości zostanie rozszerzona, a liczba słuchaczy w nich uwielokrotniona. Równocześnie z przygotowaniem kadr o wyższych i średnich kwalifikacjach rachunkowość jest wykładana jako przedmiot w wyższych i średnich zakładach naukowych, kształcących inżynierów, agronomów, prawników, ekonomistów itp. Zabezpiecza się w ten sposób przygotowanie kadr kierowniczych i technicznych w zakresie rachunkowości, przez co ułatwia się realizację zadań i funkcji rachunkowości w praktycznej pracy przedsiębiorstw. W nowym rozporządzeniu ustanowione zostały obowiązki głównego i starszego księgowego, a obe-

cnie postawione jest zagadnienie tytułu dla pracowników księgowości, który by przyznawany był przez Ministerstwo Oświaty ZSRR. Takie stanowisko jest logicznym dopełnieniem funkcji, praw i obowiązków pracowników rachunkowości.

IV.

Radzieccy księgowi należą do branżowych związków zawodowych razem ze wszystkimi pracownikami danego zakładu, względnie instytucji. Związki te realizują obronę zawodowych interesów pracujących. Dziesięć lat temu istniały specjalne związki pracowników rachunkowości, do których należeli wyłącznie księgowi. Związki te były jednak mało żywotne i księgowi zrezygnowali z takich form organizacyjnych. Istnieją obecnie sekcje rachunkowości przy Domach Uczonych. Sekcje te łączą teoretyków i praktyków rachunkowości. Księgowi mają w nich możność dzielenia się doświadczeniami z naukowej i praktycznej pracy oraz dyskutowania ważniejszych zarządzeń z zakresu teorii i praktyki księgowości.

Wzorowa jest przede wszystkim praca sekcji rachunkowości Moskiewskiego Domu Uczonych. Tutaj dyskutuje się zarządzenia dotyczące rachunkowości, omawia się i opiniuje podręczniki teorii rachunkowości, programy kursów księgowości w wyższych zakładach naukowych, projekty kształcenia kadr pracowników rachunkowości itp.

Rezultaty pracy publikuje się w miesięczniku „Buchgałterskij uczot". Taka forma współpracy daje możność twórczego powiązania teorii z praktyką socjalistycznej rachunkowości.

S. CZYHAK (Katowice)

Z ZAGADNIEŃ NOWYCH PLANÓW KONT

W sprawie ewidencji środków nietrwałych
wg nowego planu kont dla przedsiębiorstw przemysłowych

(artykuł dyskusyjny)

W ramach niniejszego artykułu pragnę przedstawić i omówić jedno z doniosłych zagadnień, które obecnie znalazło wyraz w JPK, a mianowicie zagadnienie środków nietrwałych. Wprawdzie samo zagadnienie nie jest nowe, niemniej jednak zarówno w stosunkach przedwojennych, jak i w dotychczasowym okresie powojennym gospodarka środkami nietrwałymi, przynajmniej od strony rachunkowości pozostawiała dużo do życzenia. W gospodarce uspołecznionej nie może mieć miejsca brak usystematyzowanej ewidencji pokaźnej części majątku, jaką tworzą środki nietrwałe. Nowy JPK kładzie kres temu stanowi rzeczy. Płynie stąd obowiązek założenia i prowadzenia kartoteki środków nietrwałych po myśli wskazań zawartych w komentarzu do grupy 35 (350, 351 i 352) wspomnianego JPK. Kryteria, na których oparto definicję pojęcia środków nietrwałych, ustalają, że są nimi przedmioty, z których każdy:

a) nie przekracza wartości 30 tys. złotych, przy czym obojętny jest okres czasu, w którym przedmiot ulega zużyciu;
b) przewyższa wartość 30 tys. zł, ale zużycie przedmiotu następuje przed upływem jednego roku licząc od chwili oddania go w użytkowanie.

Na wstępie trzeba stwierdzić, że nazwy „środki nietrwałe" nie można uznać za szczęśliwą. Wbrew nazwie, w każdym przedsiębiorstwie znajdują się przedmioty, kwalifikujące się do ewidencjonowania w grupie 35, a będące przedmiotami trwałymi; nawet długotrwałymi. Jednak z uwagi na to, że ustalenia klasyfikacyjne są ustaleniami konwencyjnymi, nie powinny nastręczać trudności księgowym, przeto przy zastrzeżeniu dotyczącym wspomnianej nomenklatury można się nie zatrzymywać. Natomiast ostrożność wymaga, by przy zaliczaniu do środków nietrwałych, zwłaszcza w przypadkach, gdy będzie mowa o przedmiotach wysokowartościowych, przeznaczonych dla celów produkcyjnych, czynnikiem decydującym o czasokresie zużycia było kierownictwo produkcji. W jego tylko bowiem kompetencji spoczywa decyzja co do właściwej klasyfikacji środków nietrwałych. W każdym razie warunek powyższy winien być przestrzegany do czasu ukazania się norm umorzeniowych, których opracowanie i wydanie jest sprawą konieczną i pilną. Zupełnie proste będzie to samo zadanie w odniesieniu do sprzętu administracyjnego. Ale zarówno w pierwszym, jak i w drugim przypadku księgowość ewidencjonująca środki nietrwałe ma obowiązek z całą uwagą śledzić właściwość klasyfikacji tych przedmiotów.

Z kolei nasuwa się pytanie, który z wydziałów przedsiębiorstwa ma być organizacyjnie powołany do wykonywania czynności związanych z prowadzeniem kartoteki analitycznej środków nietrwałych. Mam oczywiście na myśli przedsiębiorstwa średnie i wielkie o tzw. wielowydziałowym aparacie administracyjnym. Postawione tu pytanie wypływa z faktu, że funkcją księgowości materiałowej są operacje księgowe dotyczące kont klasy 3.

Przyjrzawszy się kontom podgrup: 350, 351 i 352 nowego JPK i wyznaczonej im roli stwierdzamy, iż zmieniają one częściowo lecz zasadniczo dotychczasowy charakter klasy 3. Jeżeli rozchód ze wszystkich kont tej klasy uważany był za równoznaczny ze zużyciem, to obecnie, w świetle kontowania **DEBET konto 351 i KREDYT konto 350** już tak nie jest. Rozchód z konta 350 nie oznacza już zużycia zapasu: zapas ten istnieje nadal. Figurowanie zaś od tej pory na koncie 351 jest dowodem, iż przedmiot wydany z magazynu znajduje się w użytkowaniu, a kontrolę nad nim sprawuje już inna komórka przedsiębiorstwa lub zakładu.

Ten właśnie moment jest istotny przy rozważaniu odpowiedzi na pytanie, gdzie — w sensie organizacyjnym — winna być prowadzona ewidencja użytkowanych środków nietrwałych, zgromadzonych na koncie podgrupy 351. Faktem jest, że ze stanu zapasów konta magazynowego 350, prowadzonego w księgowości materiałowej, dany przedmiot ubył. Z chwilą oddania go w użytkowanie przedmiot ten upodobnił się jak gdyby do składników majątkowych trwałych. Jeżeli do tego dodać, że wartość przedmiotów środków nietrwałych podlega również umorzeniu, którego kwoty zbierane są na koncie 352 w korespondencji z kontem 405, to i ta okoliczność potwierdza również analogię funkcji środków nietrwałych **użytkowanych** z funkcją środków trwałych. Wydaje się tedy rzeczą niesłuszną, by ewidencja środków nietrwałych w użytkowaniu (konto 351) była prowadzona w księgowości środków trwałych.

W związku z uruchomieniem nowego konta 351 „Przedmioty nietrwałe w użytkowaniu" należałoby jeszcze rozważyć, jakie są dalsze losy tych przedmiotów? (Pytanie to dotyczy tylko tzw. przedmiotów ruchowych, jak: narzędzia, przyrządy itp.). Czy pozostają one w ruchu aż do zupełnego ich zużycia, czy też mogą odbywać kilkakrotną wędrówkę pomiędzy zakładami a magazynami. Informacje z zakładów pracy wskazują na realność możliwości ostatniej. W tym wypadku należałoby ustalić warunki cyrkulacji i magazynowania przedmiotów wycofanych, lecz nie zużytych, a tym samym ujęcie ich w kartotece, która dla tego rodzaju przedmiotów musiałaby być prowadzona o d d z i e l n i e i to ponownie w księgowości materiałowej. W ramach przedstawionego tu przykładu staje się konieczne przydzielenie w magazynie odrębnego miejsca na przechowywanie przedmiotów chwilowo wycofanych, których wartość w chwili wycofania — rzecz prosta — uległa obniżeniu. A zatem księgowość materiałowa przejmie przedmioty wycofane według obniżonej ceny szacunkowej. Ustalenie jej nastąpi przez odliczenie od wartości pierwotnej łącznej kwoty dotychczasowych odpisów na umorzenie. W tych wypadkach wyksięgowanie przedmiotu z konta 351 nastąpi za pomocą dwóch zapisów:

351

Wartość początkowa		400	352	1)
	1.000	600	350	2)

Trzeba stwierdzić, że księgowanie na tym koncie wartości pierwotnych wraz z wartościami obniżonymi szacunkowo nie byłoby rozwiązaniem słusznym. Z tego względu powstaje potrzeba utworzenia nowego konta o nazwie:

„Przedmioty nietrwałe na składzie, częściowo zużyte".

Ta jednak możliwość z uwagi na sztywność układu JPK nie wchodzi na razie w rachubę. Nie pozostaje więc nic innego, jak trudność tę usunąć za pomocą odrębnych kont analitycznych przeznaczonych dla środków nietrwałych, częściowo zużytych, co wszakże nie zmieni faktu, że konto sprawozdawcze 350 nie będzie w tym wypadku czystym zwierciadłem wartości zapasów na składzie. Do tego samego wyniku dojdzie się również przy wyborze uproszczonej metody postępowania, według której wartość zapisu na kontach 350/351 opiewałaby na kwotę pierwotną, a to z kolei eliminowałoby całkowicie konieczność wprowadzenia zmian w stanie konta 352.

W tym stanie rzeczy zagadnienie środków nietrwałych wycofanych, lecz nie zużytych, pozostaje zagadnieniem otwartym. W dalszej części rozważań na temat księgowego ujęcia ewidencji środków nietrwałych w użytkowaniu występuje doniosłe w swym znaczeniu i treści zagadnienie stosowania zbiorowych, indywidualnych lub jednych i drugich kart ewidencyjnych tych środków. Trzeba bowiem mieć na uwadze, że w odróżnieniu od ewidencji środków trwałych, dla których w zasadzie przyjęto odrębną kartę dla poszczególnego przedmiotu majątkowego, przedmioty nietrwałe i to zarówno spośród przedmiotów ruchowych, jak i administracyjnych występują masowo niemal w każdym przedsiębiorstwie. Stąd wniosek praktycznego rozwiązania tego zagadnienia zmierza w kierunku zastosowania ewidencji zbiorowej. Osiągając w ten sposób znaczną oszczędność w nakładzie pracy księgowość jest w stanie zapewnić przedsiębiorstwu lub zakładowi pracy wystarczające warunki dla celów kontroli inwentarzowej, jak również dla celów kalkulacji nakładów z tytułu zużycia przedmiotów nietrwałych. Nie znaczy to, że na tak nakreślonej linii nie może być niekiedy odchyleń. Jest rzeczą niemal pewną, że rachunkowość wielu przedsiębiorstw będzie miała po prostu potrzebę wykazywania na oddzielnych kartach ewidencyjnych pewnych przedmiotów szczególnych, zwłaszcza gdy będą nimi przedmioty wartościowe, specyficzne dla danej branży. Pod tym

względem winno się zostawić swobodę przedsiębiorstwom.

W wypadku użycia karty zbiorowej zasadniczym warunkiem jest, by karta zbiorowa obejmowała przedmioty jednorodne, o jednakowej lub przybliżonej wartości pieniężnej i o identycznym czasokresie zużycia. Warunek racjonalnej klasyfikacji przedmiotów nietrwałych jest bodaj najistotniejszym momentem, gwarantującym osiągnięcie korzyści z posługiwania się kartami zbiorowymi. Pozwolą one operować przeciętną wartością kartotekową, bez obawy na konsekwencje z mogących wyniknąć stąd odchyleń od ceny zakupu lub kosztu wytworzenia. To samo dotyczy stawki amortyzacyjnej.

Powyższe zagadnienia wysuwają do rozpatrzenia:

a) sprawę układu klasyfikacyjnego przedmiotów nietrwałych opracowanego w pierwszym etapie przez zainteresowane przedsiębiorstwa według ich potrzeb branżowych,

b) sprawę opracowania norm, ustalających stopień zużycia.

Zagadnienia te mają podstawowe znaczenie w zakresie usprawnienia gospodarki i rachunkowości przedmiotów nietrwałych, toteż w przyszłości winny one znaleźć rozwiązanie w sposób normujący je w skali potrzeb wszystkich przedsiębiorstw państwowych.

W gospodarce przedmiotami nietrwałymi wystąpią zapewne takie zjawiska, jak:

a) samozużycie, zniszczenie lub zaginięcie przedmiotów **w okresie przed ich całkowitym umorzeniem**,

b) dalsza używalność przedmiotów **po ich całkowitym umorzeniu.**

W pierwszych trzech wypadkach winno nastąpić wyksięgowanie nie istniejących przedmiotów na podstawie protokołu likwidacji środków nietrwałych, przy czym korespondującymi zapisami na koncie 351 będą zapisy na jednym z następujących kont:

1) 184 w wypadkach przedterminowego samozużycia, z warunkiem, że przedsiębiorstwo w rezerwowanym ryzyku produkcyjnym straty tego rodzaju przewiduje;

2) 174 w wypadkach odpowiedzialności osób trzecich za zniszczenie lub zaginięcie przedmiotów nietrwałych;

3) 203 w wypadkach, gdy zniszczenie lub zaginięcie nastąpiło z przyczyn niezależnych od przedsiębiorstwa.

Pozostające w użytkowaniu przedmioty nietrwałe, których wartość została umorzona całkowicie, winny być prowadzone nadal w kartotece środków nietrwałych, jednak dla ewidencji tych przedmiotów należy posługiwać się odrębnymi kartami ewidencyjnymi, na które odnośne przedmioty zostaną przeniesione z chwilą całkowitego ich umorzenia, a wartość ich winna być określona symbolicznie. Dla tego rodzaju kart ewidencyjnych należy zastosować układ klasyfikacyjny, identyczny z układem dla przedmiotów jeszcze nie umorzonych. W ten sposób uzyskujemy jeszcze dalszy środek dla kontroli prawidłowości odpisów na zużycie. W stosunku do umorzonych a użytkowanych nadal przedmiotów nietrwałych ustaje obowiązek rozliczania nakładów z tytułu zużycia. Postępowanie takie jest odwróceniem zasady stosowanej do środków trwałych. Uzasadniają je przepisy o finansowaniu przedsiębiorstw, w myśl których jedynie kwoty umorzeń środków trwałych składają się na tworzenie funduszu amortyzacyjnego. Wskazują na to również konta 1870 i 1871 JPK, korespondujące w tym wypadku wyłącznie z kontem 470. Wynika stąd jasno, że gospodarka środkami pieniężnymi na ewentualne odnowienie stanu zużytych przedmiotów nietrwałych spoczywa całkowicie w uprawnieniach samego przedsiębiorstwa. Konto 352, na którym zbiera się kwoty odtwarzające stopień zużycia przedmiotów nietrwałych jest nie tylko wskaźnikiem wysokości stopnia zużycia; służy ono zarazem w porównaniu ze stanem konta 351 za miarę według której łatwo jest ustalić wysokość unieruchomionych czasowo płynnych środków obrotowych.

Trzeba zatem stwierdzić, że przedsiębiorstwo, które zamierzało, wzgl. nie zaniechałoby — w odniesieniu do umorzonych przedmiotów nietrwałych — stosowania nadal rozliczeń nakładów z tytułu zużycia, stworzyłoby sobie źródło cichych rezerw, co w gospodarce socjalistycznej jest rzeczą niedopuszczalną.

Proces zaspakajania potrzeb przedsiębiorstwa na odcinku zaopatrzenia w przedmioty majątku nietrwałego przebiega w drodze samofinansowania z własnych normowanych środków obrotowych. Wyjątek stanowią jedynie nakłady w związku z tzw. pierwszym wyposażeniem, nabytym przez nowopowstające przedsiębiorstwo ze środków inwestycyjnych.

W ramach zadań obarczających rachunkowość istnieje konieczność zatrzymania się przy zagadnieniu odpisów z tytułu zużycia. Trzeba bowiem zdać sobie sprawę, że pod tym względem tok postępowania będzie inny, aniżeli przy umarzaniu składników majątku trwałego. Przyjąwszy zasadę korzystania ze zbiorowych kart ewidencyjnych należałoby w sposób możliwie najprostszy ustalić przebieg księgowań zapisów, dotyczących zużycia środków nietrwałych. W szczególności idzie o to, aby operując kartami

zbiorowymi można było bez większych trudności ustalić możliwie najdokładniej wysokość odpisów. Niemniej ustępstwo na rzecz dokładności względnej jest możliwe z uwagi na przypuszczalną okresową równowagę obrotów konta 351. Nieuniknione odchylenia nie będą wpływały na większe wahania w kształtowaniu się bieżących obciążeń konta 405. Z tego powodu warunek absolutnej dokładności obliczeń odpisów na zużycie nie będzie warunkiem obligatoryjnym.

Różne mogą być rozwiązania obliczeń i rejestrowania nakładów z tytułu zużycia. Jednemu z tych rozwiązań służyć będzie tabela według załączonego wzoru, którą należy prowadzić statystycznie i równolegle do kartoteki kart ewidencyjnych, w ścisłej zgodności z klasyfikacyjnym podziałem przedmiotów nietrwałych. Z zamieszczonego w tabeli przykładu wynika, że kwotę odpisów z tytułu zużycia ustala się na cały rok z góry, w oparciu o stan na początku roku sprawozdawczego. Wszelkie zmiany, a więc zarówno przyrosty, jak i ubytki przedmiotów nietrwałych, zachodzące w okresie bieżącym, nie mają wpływu na wysokość tej kwoty. Dla każdego nowonabytego przedmiotu i to bez względu na to, w jakim czasie danego roku przedmiot został nabyty, okresem zapoczątkowania odpisów na zużycie jest rok następny. W ten sposób dokonane obliczenia wyrażają pełną i niezmienną roczną kwotę nakładów z tytułu zużycia. Ciągłość stosowania tej zasady i przypuszczalnie — jak wspomniano — wyrównany poziom obrotów na koncie środków nietrwałych sprowadzają zagadnienie ewent. odchyleń do rzędu spraw bez większego znaczenia. Nabiera ono na wadze jedynie w pierwszym roku działalności przedsiębiorstwa lub z chwilą uruchomienia nowego działu organizacyjnego, kiedy to ma miejsce poważniejszy, jednorazowy nakład na zakup przedmiotów nietrwałych. Lecz i ten wypadek nie jest istotny dla zrobienia wyjątku od wspomnianej zasady. Z układu wspomnianej tabeli widać, że zawiera ona kolumny, wykazujące na początku każdego okresu sprawozdawczego wartościowy i ilościowy stan konta 351. Liczby tych kolumn ułatwią kontrolę odpisów z tytułu zużycia. W kolumnie pierwszej ograniczamy się do zapisania zmiany zaszłej w ramach okresu sprawozdawczego, a powodującej przyrost lub ubytek w stanie dotychczasowym. Zmianę tę wyrazimy jedną kwotą, tj. saldem obrotów na koncie 351. Kwoty w kolumnach od 5 do 10 będą ulegać wzrostowi w zależności od przyrostu środków nietrwałych, natomiast zmniejszenie nastąpić może w jednym tylko przypadku, a mianowicie — kiedy dany przedmiot został wyksięgowany ze stanu inwentarza przed całkowitym umorzeniem.

W kolumnie 10 tabeli znajdzie się kwota obejmująca łącznie pozostałe okresy umorzeniowe. Rozdział jej na każdy dalszy okres oddzielnie zostanie uwidoczniony we właściwych kolumnach następnej karty tabeli.

W sferze gospodarki środkami nietrwałymi leży również zadanie właściwego przygotowania się w związku ze zbliżającym się terminem inwentaryzacji. Zwłaszcza w odniesieniu do nowoujawnionych środków nietrwałych powstaje potrzeba ustalenia zasady ich szacowania. Słuszne będzie, gdy wartość tych przedmiotów zostanie określona według ich aktualnej wartości użytkowej, ustalonej w oparciu o cenniki dla przedmiotów nowych. W kwalifikacji księgowej przedmioty te należy potraktować jako przedmioty nowoujawnione. Odnośne księgowania odbędą się na kontach grupy 35 w korespondencji z kontem 081, podczas gdy przedmioty ewidencjonowane na kontach środków trwałych zostaną przesunięte stąd do wspomnianej grupy 35.

Jednocześnie winny ulec likwidacji konta umorzeniowe grupy 07, a tym samym wartość przedmiotów nietrwałych przesuniętych z kl. 0 do grupy 35 zostanie określona wartością netto, analogicznie do przedmiotów nietrwałych — nowoujawnionych.

Powyższe uwagi, dla których impulsem było konto 35 nowego JPK, nie wyczerpują tematyki w zakresie środków nietrwałych. Toteż należy się spodziewać, że na ich temat ukażą się niebawem jeszcze dalsze wypowiedzi. Będą one na czasie z uwagi na zbliżający się termin wejścia w życie zasad nowego JPK.

TABELA ZUŻYCIA ŚRODKÓW NIETRWAŁYCH

Symbol klasyfikacyjny / Numer inwentarzowy	Nazwa przedmiotu według rodzajowego układu szczegółowego		Przewidywany okres zużycia	
36/4801	*Maszyny do pisania*	*Olympia Progress Nr 591170*	*5 lat*	*Stawka 20%*

Wyciąg z karty ewidencyjnej				UMORZENIE w okresach							UWAGI
Okres bilansowy	Wartość inwentarzowa	Ilość	Przeciętna cena jednostkowa	1950	1951	1952	1953	1954	następnych do umorzenia	następnych w latach	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1950	198 000	10	19 800	39 600	39 600	39 600	39 600	39 600			
Przyrost	40 000	2			8 000	8 000	8 000	8 000	8 000		
1951	238 000	12	19 833	39 600	47 600	47 600	47 600	47 600	8 000	1955	
Przyrost	42 000	2				8 400	8 400	8 400	16 800		
1952	280 000	14	20 000	39 600	47 600	56 000	56 000	56 000	24 800	1955/6	
Przyrost	67 500	3					13 500	13 500	40 500		
1953	347 500	17	20 441	39 600	47 600	56 000	69 500	69 500	65 300	1955/7	
Ubytek	20 441	1						4 080	16 361		
1954	327 059	16	20 441	39 600	47 600	56 000	69 500	65 420	48 939	1955/8	
Przyrost	88 000	4							88 000		
1955	415 059	20	20 753	39 600	47 600	56 000	69 500	65 400	136 939	1955/9	

BRONISŁAW BLASS i IGNACY PATRYCHA
(Warszawa)

PROJEKTY

Projekt reformy jednolitego planu kont

Część VIII b.

(Artykuł dyskusyjny)

Uwagi ogólne do kont klasy 7.

I. Jak wynika z umieszczonego wyżej omówienia, konta klasy 7 mają za zadanie ewidencjonowanie zaszłości związanych ze zbytem zarówno produkcji własnej (hurtowo i ewtl. detalicznie), jak i towarów handlowych (w tym zbędnych materiałów i tary obrotowej), jak też wszelkich usług i robót wykonywanych na zewnątrz przedsiębiorstwa.

Zakres tej ewidencji nie ogranicza się tylko do rejestrowania zbytu własnej produkcji towarowej i towarów nabytych z zewnątrz (handlowych), lecz obejmuje również obrót wewnętrzny produkcji i usług w przepływie pomiędzy wydziałami przedsiębiorstwa.

W ramach kont klasy 7 winny znaleźć swoje właściwe rozwiązanie następujące zagadnienia z zakresu techniki i organizacji rachunkowości:

a) prawidłowa ewidencja ilościowo-wartościowa zapasów półfabrykatów i gotowych wyrobów na składzie gotowej produkcji przedsiębiorstwa,

b) operatywna ewidencja wysyłek własnej produkcji przedsiębiorstwa i towarów nabytych, których zbywanie wchodzi w zakres planowych zadań przedsiębiorstwa lub których zbyt występuje w praktyce przedsiębiorstwa doraźnie, oraz operatywna ewidencja obrotu handlowego przedsiębiorstwa z punktu widzenia wymogów dyscypliny finansowej i obowiązujących zasad systemu finansowego,

c) wstępna dekretacja i segregacja wyników działalności przedsiębiorstwa, które na etapie zbytu zarysowują się tylko potencjonalnie.

Ad a)

Przyjęta przez nas zasada ewidencjonowania wyrobów gotowych i półfabrykatów zarówno produkcji towarowej, jak i produkcji nietowarowej wg planowych fabrycznych kosztów wytworzenia pozwala oprzeć ewidencję zapasów wytworów na ilościowo-wartościowej kartotece, w której zapisy dokonywane będą na podstawie asygnat składowych w momencie przychodu lub wydania wytworów ze składu, co pozwoli z kolei na każdoczesną orientację co do stanu zapasów w składzie oraz gwarantuje bez reszty spełnienie wymogu kontroli, a przez to ochronę społecznej własności, jaką jest niewątpliwie produkcja przedsiębiorstwa.

Ad b)

Operatywna ewidencja wysyłek własnej produkcji i towarów ma na celu kontrolę nad wytworami i towarami, które — aczkolwiek zafakturowane odbiorcy — nie przestają być własnością dostawcy do chwili uzyskania za nie należności, ewidencjonowanie zaś obrotu przedsiębiorstwa z punktu widzenia wymogów dyscypliny finansowej ma istotne mobilizujące znaczenie i decyduje o jego stanie finansowym i zdolnościach płatniczych.

Zasada wyceniania obrotu w cenach planowanego kosztu wytworzenia i w tym wypadku jest pomocą w rejestrowaniu operacji, przy czym posługiwać się tu można zestawieniami pomocniczymi (poza systemem księgowości), kontrolowanymi jednakże cyframi księgowości, a przez to ścisłymi i dokładnymi.

Ponieważ etap, kiedy produkcja zostaje zafakturowana, rejestrowany jest na koncie 76 — pomocniczy dziennik do tego konta (prowadzony np. w wydziale zbytu) pozwoli każdocześnie ustalić sumę faktur, których zapłatę odbiorca przeterminował z uwagi na brak środków lub których realizacja uległa zwłoce na skutek innych istotnych przyczyn.

Zawiadomienie odbiorcy o odmowie zapłaty przezeń rachunku z uzasadnionych przyczyn — służy za podstawę do przeprowadzenia zapisu księgowego, stornującego poprzedni zapis wysyłkowy na wszystkich kontach, wskutek czego wartość towarów powróci na konto 70 i zostanie zarejestrowana w pomocniczej kartotece szczegółowej „zapasu wyrobów na składach odbiorcy".

Odbiorca w tych wypadkach, aż do dalszych dyspozycji dostawcy, odpowiada za ilość i jakość nie przyjętych przezeń wyrobów.

Ad c)

Omówione wyżej konta „odchyleń" (74, 75, 769)i sposób posiłkowania się nimi wskazują wyraźnie na ich rolę w systematyce klasy 7.

Przeznaczenie ekonomiczne tych kont sprowadza się **po pierwsze** do kumulowania

różnic pomiędzy rzeczywistym i założonym w planie kosztem wytworu na każdym etapie jego (wytworu) umiejscowienia w czasie i przestrzeni, przez co kwoty zebrane na kontach odchyleń uzupełniają ewidencję wartości wyrobów na tych etapach do wysokości rzeczywistych kosztów, **z drugiej zaś strony** — konta te pozwalają na segregację **źródeł** przyszłych **różnic w zaplanowanej akumulacji**, kiedy — po realizacji produkcji, tj. po jej wymianie na pieniądz — różnice te wpłyną na wynik finansowy gospodarczej działalności przedsiębiorstwa.

II. Wszystkie wyżej podane zadania spełni klasa 7 przy należycie zorganizowanej dokumentacji rachunkowej i właściwie zbudowanej analitycznej ewidencji do poszczególnych jej kont i subkont.

W szczególności w zakres rachunkowej dokumentacji, niezbędnej dla terminowego załatwienia spraw w czasie i wyczerpującego określenia zdarzeń księgowych w zasięgu zadań klasy 7, wchodzą: asygnacje magazynowe, raporty o załadowaniu i wysyłce, protokoły odbioru robót i usług, dokumenty przewozowo-wysyłkowe, faktury i zlecenia inkasowe.

Prawidłowo zorganizowana rachunkowość dąży do stosowania ograniczonej do niezbędnego minimum ilości dokumentów, dających jednakże maksimum danych potrzebnych do rejestrowania zdarzeń w sposób nie nasuwający wątpliwości ani co do rzeczowości dowodu, ani też co do meritum zaszłości.

W zakresie analitycznej ewidencji do kont klasy 7 wymagane będzie stosowanie następujących zasad:

1. **Do konta 70** — kartoteka ilościowo-wartościowa posegregowana wewnętrznie wg miejsc składowania (tj. odpowiedzialnych materialnie kierowników składów), rodzai, sortymentów i wymiarów produkcji,
2. **Do konta 71** — kartoteka ilościowo- wartościowa lub tylko wartościowa wg zamówień, odbiorców i terminów wykonania.
3. **Do konta 72** — jak wyżej ad 1.
4. **Do konta 73** — jak wyżej ad 2, wg zamówień wewnętrznych odbiorców robót i usług oraz terminów wykonania.
5. **Do kont 74 i 75** — globalne karty dla całej produkcji, z podziałem kart wg subkont, z uwzględnieniem kolumn, w których rejestrowane będą dane, służące za podstawę do odpowiedniego procentowego rozdzielania wartości odchyleń.
6. **Do konta 76**
   a) do subkont 760, 761 i 762:
   karty dla rejestracji wartości fakturowanej produkcji, podzielone wewnętrznie wg ważniejszych grup odbiorców i stosowanego systemu rozliczeń z nimi (inkaso bankowe, wzajemne rozliczenia w rachunku otwartym itp.);
   b) do subkonta 769:
   globalna karta dla całej produkcji, przeznaczona dla rejestracji wartości wynikających z podziału odchyleń produkcji zafakturowanej.

   Procentowy podział odchyleń dokonywany jest dowodem memoriałowym w stosunku do wartości produkcji w planowych kosztach wytworzenia.
7. **Do konta 77** — kartoteka ilościowo-wartościowa z podziałem wg miejsc detalicznej sprzedaży (sklepów, kiosków itp.) oraz wg rodzai, sortymentów i wymiarów towarów.

   Dopuszczalne jest również stosowanie globalnych kart wartościowych z podziałem wg miejsc sprzedaży detalicznej, o ile pomocnicze urządzenia buchalteryjne (raporty, zestawienia zbiorcze) pozwalają na każdoczesne ustalenie stanu ilościowego i wartościowego towarów.
8. **Do konta 78** — karty dla rejestracji wartości z podziałem wg ważniejszych grup odbiorców i stosowanego w odniesieniu do nich systemu rozliczeń (inkaso bankowe, wzajemne rozliczenia w rachunku otwartym itp.).

III. Klasa 7, a w szczególności **konta: 70** — „Zapasy produkcji towarowej na składzie“ **oraz 71** — „Roboty i usługi wykonane (produkcji towarowej)“ **kontrolują wykonanie przez przedsiębiorstwo planu produkcji towarowej wg wartości.**

Globalna wartość produkcji towarowej przedsiębiorstwa, przy zachowaniu prawidłowej korespondencji kont (o czym mowa będzie jeszcze niżej) **przejdzie jako obrót „winien“ przez wyżej wspomniane dwa konta i** — po potrąceniu storn — **da potwierdzony księgami wynik wykonania planu za każdy miesiąc i rok operacyjny.**

Wspominaliśmy wyżej o warunkach zachowania prawidłowej korespondencji kont, niezbędnych dla uzyskania w księgowości rezultatu wykonania planu produkcji wg wartości, zakładając przy tym, że inny niezbędny dla tego warunek, a mianowicie **warunek zawarcia w księgowości wszystkich zaszłości**, a w szczególności zarejestrowania wszystkich operacji, związanych z przychodem produkcji towarowej **zostanie oczywiście bez reszty spełniony** nie tylko w odniesieniu do okresu rocznego, ale i w każdym miesiącu.

Wspominając wyżej o **stornach**, po których potrąceniu obrót „winien“ na kontach 70 i 71 ma dać wartość globalnej produkcji towarowej przedsiębiorstwa, mieliśmy na uwadze poruszone już przez nas w części

VIb naszego artykułu zagadnienie **braku produkcyjnego**, a w szczególności braku stwierdzonego na centralnym składzie przedsiębiorstwa lub u odbiorcy.

Nawiązując do naszych uwag poczynionych w omówieniu do konta 55 — „Koszty braku produkcyjnego" (vide część VIb naszego artykułu), zauważyć tu należy, że stornowaniu z konta 70 lub 71 podlega wartość definitywnego braku, stwierdzonego na składzie gotowej produkcji, ustalona wg planowanego fabrycznego kosztu wytworzenia (z zapisem przeciwstawnym na koncie 552).

W ten sam sposób, postępuje się w wypadku stwierdzenia braku u odbiorcy, z tym, że zastornowaniu podlegają wtedy ponadto zapisy dokonane na kontach kl 1 i 76 (z wyjątkiem odpisanych na subkonto 769 — odchyleń) oraz — gdy brak stwierdzono już po zainkasowaniu należności — storno dotyczy również konta realizacji w klasie 8.

— W tym wypadku uznanie kont 70 lub 71 za storno wartości wybrakowanej produkcji następuje w ciężar subkonta 553 — „Brak produkcyjny powstały u odbiorcy (reklamowany)".

Powyższe uwagi dotyczą wypadków, kiedy stwierdzony brak produkcyjny nie nadaje się do poprawienia. Natomiast kiedy brak kwalifikuje się do naprawy i usunięcie jego defektów jest gospodarczo uzasadnione — zestornowanie wartości wybrakowanej produkcji nie będzie w ciągu roku mieć miejsca (koszty braku zebrane w klasie 5 ograniczą się do kosztów jego poprawienia), jednakże nastąpi to przy końcu roku obrachunkowego, o ile do tego czasu defekty nie zostaną usunięte.

Produkcja wybrakowana i oddana do naprawy winna być wyodrębniona w ewidencji składu gotowej produkcji przedsiębiorstwa i podlega wyeliminowaniu ze sprawozdań o wykonaniu planu produkcji.

Nawiązując do uwag podanych w części VIa naszego artykułu (vide komentarz do subkonta szczegółowego 502 — „Niedobory i manka magazynowe i kasowe") należy podkreślić, że w wypadku stwierdzenia ilościowych niedoborów gotowej produkcji w czasie inwentaryzacji na centralnym składzie, których powstanie nie zostało wyjaśnione — wartość tych niedoborów (w wysokości planowych kosztów wytworzenia) podlega zestornowaniu zapisem uznaniowym na kontach zapasowych (70, 71, 72 lub 73) — w ciężar konta 62, z którego uprzednio nastąpiło zaprzychodowanie produkcji.

W odwrotnych wypadkach, tj. przy stwierdzeniu nie wyjaśnionego pochodzenia nadwyżek produkcji na składzie — zaprzychodowanie następuje w uznanie konta 62 klasy 6.

Niedobory te i nadwyżki są doliczane lub wyłączane z wykonania planu produkcji towarowej przedsiębiorstwa.

W wypadku stwierdzenia niedoborów ilościowych produkcji gotowej z równoczesnym wyjaśnieniem przyczyn ich powstania (kradzież, nadużycie, zniszczenie przez pożar) — następuje ich spisanie w takim trybie, jak gdyby miały miejsce ich zbyt i realizacja z tym, że przeciwstawne zapisy obciążać będą konta w klasie 1 (winnych nadużyć) lub 0 (strat wskutek wypadków losowych).

Te niedobory ilościowe podlegają wyłączeniu z wykonania planu produkcji towarowej przedsiębiorstwa.

IV. W reasumpcji uwag, podanych wyżej do poszczególnych kont i subkont tej klasy, schemat korespondencji jej z kontami innych klas przedstawia się następująco:

IVa) **Subkonto 700** — „Zapasy półfabrykatów typowych produkcji towarowej na składzie" —

koresponduje:

a) **po stronie „winien"**

1. z subkontem 620 — „Wykonanie planu fabrycznych kosztów wytworzenia produkcji towarowej"—
   - — wartość półfabrykatów typowych, przychodowanych z produkcji wg cen planowego fabrycznego kosztu wytworzenia. Podstawą dla dokonania zapisu jest asygnata przychodowa składu gotowej produkcji, wystawiona w momencie przybycia półfabrykatu na skład;
   - — wartość ilościowych nadwyżek półfabrykatów, ujawnionych podczas inwentaryzacji, w wypadku gdy przyczyny powstania nadwyżek nie zostały ustalone.

     Wycena następuje również wg planowego fabrycznego kosztu wytworzenia;
2. z subkontem 720 — „Zapasy półfabrykatów nietypowych produkcji nietowarowej na składzie" —
   - — przeniesienie wartości nietypowych półfabrykatów przeznaczonych wyjątkowo na sprzedaż obcym lub do oddania dla własnych kapitalnych robót i działalności pozazakładowej;
   - — przeniesienie wartości nietypowych półfabrykatów skradzionych, zniszczonych na skutek wypadku losowego, lub prze-

niesienie wartości ilościowych braków tychże, stwierdzonych podczas inwentaryzacji, gdy wartość ich przypisano do zwrotu winnym powstania niedoborów;

3. z subkontem 760 — „Przeniesienie wartości półfabrykatów typowych produkcji towarowej, oddanych (wysłanych) odbiorcom i własnej sieci detalicznej" —
   — storno wartości półfabrykatów typowych, zwróconych przez odbiorcę z jakichkolwiek przyczyn lub zwróconych na centralny skład z własnej sieci detalicznej.
   (W wypadku, gdy zwrot od odbiorcy efektywnie nie nastąpił, lecz otrzymano od niego zawiadomienie o odmowie przyjęcia wysyłki — zarejestrowanie nastąpi na karcie szczegółowego subkonta 700-0 — „Półfabrykaty na składach odbiorców");

b) **po stronie „ma"**

1. z subkontem 552 — „Brak produkcyjny powstały (stwierdzony, ustalony) w centralnym (głównym) składzie gotowej produkcji" —
   — wartość półfabrykatów typowych definitywnie wybrakowanych na składzie gotowej produkcji, obliczona w cenie planowego fabrycznego kosztu wytworzenia;
   — wartość braku produkcyjnego w półfabrykatach, w wypadku gdy brak nadaje się do poprawienia; zapisu tego dokonuje się tylko w końcu roku obrachunkowego, w wypadku niedokończenia do tego czasu prac nad usunięciem defektów produkcji;
2. z subkontem 553—„Brak produkcyjny powstały (stwierdzony, ustalony) u odbiorcy (reklamowany)"
   — jak wyżej pod 1 — w odniesieniu do braku stwierdzonego u odbiorcy;
3. z subkontem 620 — „Wykonanie planu fabrycznych kosztów wytworzenia produkcji towarowej" —
   — storno wartości ilościowych niedoborów półfabrykatów, stwierdzonych podczas inwentaryzacji na centralnym składzie, w wypadku gdy przyczyny powstania ich nie są wyjaśnione. Ilość i wartość tych niedoborów podlega wyłączeniu z wykonania planu produkcji;
4. z subkontem 760 — „Przeniesienie wartości półfabrykatów typowych oddanych (wysłanych) odbiorcom i własnej sieci detalicznej" —
   — wyceniona wg planowego fabrycznego kosztu wytworzenia wartość półfabrykatów zafakturowanych odbiorcom;
   — ditto — w odniesieniu do półfabrykatów zużytych na potrzeby kapitalnych remontów i działalności pozazakładowej;
   — ditto — w odniesieniu do półfabrykatów, oddanych do własnej sieci detalicznej celem ich realizacji za jej pośrednictwem;
   — ditto — w odniesieniu do półfabrykatów zniszczonych, skradzionych oraz niedoborów inwentaryzacyjnych tychże, przepisanych do zwrotu winnym ich powstania;

Podstawą dla dokonania zapisu jest we wszystkich tych wypadkach asygnata rozchodowa z magazynu, potwierdzona przez odbiorcę (pokwitowana) lub oparta o dokument wysyłkowy, względnie odnośny protokół.

IVb) **Subkonto 701** — „Zapasy wyrobów gotowych produkcji towarowej na składzie" —

koresponduje:

a) **po stronie „winien"**

1. z subkontem 620 — „Wykonanie planu fabrycznych kosztów wytworzenia produkcji towarowej" —
   — wartość gotowych wyrobów, przychodowanych z produkcji na skład, w cenie planowego fabrycznego kosztu wytworzenia; zapisu dokonuje się na podstawie przychodowej asygnaty magazynowej;
   — wartość nadwyżek ilościowych gotowych wyrobów, ujawnionych podczas inwentaryzacji, wycenionych w tejże cenie;
2. z subkontem 721 — „Zapasy wyrobów gotowych produkcji nietowarowej na składzie" —
   — przeniesienie wartości wyrobów gotowych produkcji nietowarowej, przeznaczonych wy-

jątkowo na sprzedaż obcym lub do oddania dla własnych kapitalnych robót i działalności pozazakładowej;
— przeniesienie wartości wyrobów tejże produkcji skradzionych, zniszczonych przez siłę wyższą, lub przeniesienie wartości ilościowych niedoborów tej produkcji, stwierdzonych podczas inwentaryzacji, w wypadku gdy wartość ich przypisano do zwrotu winnym nadużyć;

3. z subkontem 761 — „Przeniesienie wartości gotowych wyrobów oddanych (wysłanych) odbiorcom i własnej sieci detalicznej" —
— storno wartości gotowych wyrobów, zwróconych przez odbiorców lub z własnej sieci detalicznej na skutek odmowy ich przyjęcia lub z innych przyczyn.

Zaksięgowaniu na tym subkoncie podlega również wartość gotowych wyrobów, stawionych przez odbiorcę do dyspozycji przedsiębiorstwa, na podstawie zawiadomienia o nieprzyjęciu towaru (rejestracja zaszłości następuje na subkoncie szczegółowym 701 — 0 — „Wyroby gotowe na składzie odbiorcy" i pozostaje na tym koncie do wydania dalszych dyspozycji).

b) **po stronie „ma"** —

1. z subkontem 552 — „Brak produkcyjny powstały (stwierdzony, ustalony) w centralnym (w głównym) składzie gotowej produkcji" —
— wartość wybrakowanych na centralnym składzie gotowych wyrobów, w wypadku gdy brak ma charakter definitywny;
— wartość braku nadającego się do poprawienia, w wypadku gdy usunięcie defektów nie nastąpi do końca roku obrachunkowego;

2. z subkontem 553 — „Brak produkcyjny powstały (stwierdzony, ustalony) u odbiorcy (reklamowany)" —
— jak wyżej pod 1. — w odniesieniu do tego rodzaju braku;

3. z subkontem 620 — „Wykonanie planu fabrycznych kosztów wytworzenia produkcji towarowej" —
— storno obliczonych według planowych fabrycznych cen wytworzenia ilościowych niedoborów gotowej produkcji, ujawnionych przy inwentaryzacji, w wypadku niemożności stwierdzenia przyczyn ich powstania. Ilość ich i wartość odejmuje się z wykonania planu produkcji;

4. z subkontem 761 — „Przeniesienie wartości wyrobów gotowych oddanych (wysłanych) odbiorcom i własnej sieci detalicznej" —
— wartość wyrobów gotowych, wydanych (odesłanych) odbiorcom lub dla własnych kapitalnych robót i działalności pozazakładowej (na podstawie kwitu, faktury, dowodu wysłania);
— wartość wyrobów gotowych, oddanych do realizacji we własnej sieci detalicznej (na podstawie kwitu magazynowego);
— wartość wyrobów zniszczonych, skradzionych oraz niedoborów inwentaryzacyjnych, przypisanych do zwrotu winnym nadużyć (na podstawie odnośnych protokołów).

IVc) **Konto 71** — „Roboty i usługi wykonane (produkcja towarowa)

koresponduje:

a) **po stronie „winien"** —

1. z subkontem 620 — „Wykonanie planu fabrycznych kosztów wytworzenia produkcji towarowej" —
— wartość ukończonych robót i usług wykonanych przez wydziały produkcji podstawowej i pomocniczej na rzecz obcych odbiorców, własnych inwestycji i działalności pozazakładowej. (W wypadku gdy roboty i usługi wymierzane są na jednostkę kalkulacyjną, wartość ich obliczana jest w cenie planowego kosztu wytworzenia, w wypadku gdy roboty te lub usługi nie posiadają jednostek kalkulacyjnych — wartość ich przenosi się z subkonta 620 według skalkulowanego na nim efektywnego kosztu wytworzenia);

2. z subkontem 762 — „Przeniesienie wartości robót i usług produkcji towarowej oddanych odbiorcom"
— storno wartości nie uznanych (nie przyjętych) przez odbiorcę robót i usług.

b) **po stronie „ma"** —

1. z subkontem 620 — „Wykonanie planu fabrycznych kosztów wytworzenia produkcji towarowej"—

— storno wartości robót i usług, definitywnie nie uznanych w części lub całości przez odbiorców na skutek złej ich jakości lub z innych uzasadnionych i uznanych przez dostawcę względów reklamacji;

2. z subkontem 762 — „Przeniesienie wartości robót i usług produkcji towarowej oddanych odbiorcom" —
   - — wartość robót i usług o charakterze produkcji towarowej, oddanych odbiorcy (na podstawie protokołu i faktury)
   - — ditto — wykonanych lub świadczonych na rzecz własnych inwestycji i działalności pozazakładowej (na podstawie protokołu odbioru prac lub usług).

IVd) **Subkonto 720** — „Zapasy półfabrykatów nietypowych, produkcji nietowarowej, na składzie" —

koresponduje:

a) **po stronie „winien"** —

z subkontem 621 — „Wykonanie planu fabrycznych kosztów wytworzenia produkcji nietowarowej" —
   - — wartość półfabrykatów nietypowych, przychodowanych na skład po cenie planowego fabrycznego kosztu wytworzenia (cena zaliczeniowa);
   - — wartość ilościowych nadwyżek półfabrykatów, stwierdzonych podczas inwentaryzacji, wycenionych w ten sam sposób, co wyżej.

b) **po stronie „ma"** —

1. z subkontem 552 — „Brak produkcyjny powstały (stwierdzony) na centralnym składzie przedsiębiorstwa" —
   - — wartość wybrakowanych definitywnie na składzie przedsiębiorstwa półfabrykatów, w cenie planowego kosztu wytworzenia;
2. z subkontem 621 — „Wykonanie planu fabrycznych kosztów wytworzenia produkcji nietowarowej" —
   - — storno wartości stwierdzonych przy inwentaryzacji ilościowych niedoborów półfabrykatów, gdy przyczyny niedoborów nie można wyjaśnić;
3. z subkontem 700 — „Zapasy półfabrykatów typowych na składzie" —.
   - — wartość nietypowych półfabrykatów przeznaczonych (wyjątkowo) do sprzedaży na stronie; zapisem tym włącza się wartość nietypowego półfabrykatu w zakres produkcji towarowej;
   - — wartość nietypowych półfabrykatów skradzionych, zniszczonych lub ilościowych niedoborów, stwierdzonych przy inwentaryzacji o ile wartość ich przypisano do zwrotu winnym;
4. z kontem — „Obroty wewnętrzne nietowarowej produkcji" — klasy 8 (realizacja) —
   - — wartość nietypowych półfabrykatów oddanych do dalszego przerobu we własnych wydziałach przedsiębiorstwa lub zużytych na cele podukcyjne i gospodarcze przedsiębiorstwa.

IVe) **Subkonto 721** — „Zapasy gotowych wyrobów produkcji nietowarowej na składzie" —

koresponduje:

a) **po stronie „winien"** —

z subkontem 621 — „Wykonanie planu fabrycznych kosztów wytworzenia produkcji nietowarowej" —
   - — wartość przychodowanej na skład gotowej produkcji wydziałów pomocniczych, przeznaczonej do zużycia na wewnętrzne potrzeby przedsiębiorstwa;
   - — wartość nadwyżek ilościowych tej produkcji, stwierdzonych podczas inwentaryzacji.

b) **po stronie „ma"** —

1. z subkontem 552 — „Brak produkcyjny powstały (stwierdzony) w centralnym (głównym) składzie przedsiębiorstwa" —
   - — wartość wybrakowanych definitywnie wytworów produkcji pomocniczej;
2. z subkontem 621 — „Wykonanie planu kosztów wytworzenia produkcji nietowarowej" —
   - — storno wartości stwierdzonych przy inwentaryzacji niedoborów ilościowych gotowych wyrobów, w wypadku niemożności wyjaśnienia przyczyn ich powstania;
3. z subkontem 701 — „Zapasy wybów gotowych produkcji towarowej na składzie" —

— wartość wyrobów gotowych produkcji wydziałów pomocniczych, wyjątkowo sprzedanych poza przedsiębiorstwo lub oddanych dla własnych kapitalnych robót i działalności pozazakładowej. Zapisem tym włącza się wartość gotowych wyrobów tej produkcji w zakres produkcji towarowej;

— wartość skradzionych, zniszczonych gotowych wyrobów produkcji nietowarowej lub wartość ilościowych niedoborów tejże produkcji, stwierdzonych przy inwentaryzacji w wypadku przypisania ich do zwrotu winnym nadużyć;

4. z kontem — „Obroty wewnętrzne nietowarowej produkcji“ klasy 8 (realizacja) —

— wartość gotowych wyrobów nietowarowej produkcji zużyta na własne potrzeby produkcyjne lub gospodarcze przedsiębiorstwa.

IVf) **Konto 73** — „Roboty i usługi wykonane (produkcja nietowarowa)“ —

koresponduje:

a) **po stronie „winien“** —

z subkontem 621 — „Wykonanie planu fabrycznych kosztów wytworzenia produkcji nietowarowej“ —

— obliczona wg cen zaliczeniowych produkcja robót i usług wydziałów pomocniczych, świadczonych dla wewnętrznych potrzeb gospodarczych i produkcyjnych przedsiębiorstwa. (Zapisu dokonuje się na podstawie wewnętrznych raportów protokołów o wzajemnym świadczeniu robót i usług. Odnosi się to do robót i usług posiadających jednostki kalkulacyjne);

b) **po stronie „ma“** —

z kontem — „Obroty wewnętrzne produkcji nietowarowej“ klasy 8—

— na podstawie noty księgowej rozliczającej roboty i usługi na wewnętrzne miejsca konsumujące (otrzymujące) świadczenia — wartość robót i usług wg cen zaliczeniowych.

IVg) **Konto 74** — „Odchylenia od planowych cen wytworzenia produkcji towarowej“ w zakresie wszystkich swoich subkont, obejmujących podział na półfabrykaty typowe (740), gotowe wyroby (741) i roboty i usługi (742) —

koresponduje:

a) **po stronie „winien“** —

1. z subkontem 620 — „Wykonanie planu fabrycznych kosztów wytworzenia produkcji towarowej“ —

— **debetowe** różnice pomiędzy planowym fabrycznym kosztem produkcji towarowej a efektywnym jej kosztem własnym wytworzenia, skalkulowanym na subkoncie 620 klasy 6 (zapisu tego dokonuje się raz na miesiąc przenosząc sumę końcową z kolumny 12 arkusza porównawczo-analitycznego wg wzoru Nr 2, podanego w części VIIb naszego artykułu);

2. z subkontami 700 i 701 — „Zapasy produkcji towarowej na składzie“ —

— różnice z przeszacowania zapasów półfabrykatów i gotowych wyrobów, dokonanego na początku nowego roku operacyjnego, w wypadku gdy nowe ceny planowanego kosztu własnego produkcji są **niższe** od starych cen planowych;

3. z subkontem 769 — „Przeniesienie odchyleń od cen planowych wytworzenia produkcji towarowej oddanej (wysłanej) odbiorcom i własnej sieci detalicznej“;

— wartość odchyleń **kredytowych**, przypadająca proporcjonalnie do wartości produkcji zafakturowanej wg cen planowych fabrycznych kosztów wytworzenia (zapisuje się raz na miesiąc na podstawie rozdzielnika);

— ditto — w odniesieniu do produkcji oddanej dla własnych kapitalnych robót i działalności pozazakładowej;

— ditto — w odniesieniu do produkcji przekazanej do realizacji we własnej sieci detalicznej.

b) **po stronie „ma“** —

1. z subkontem 620 — „Wykonanie planu fabrycznych kosztów wytworzenia produkcji towarowej“ —

— **kredytowe** różnice pomiędzy planowym fabrycznym kosztem produkcji towarowej a efektywnym jej kosztem własnym wytworzenia, skalkulowanym na subkoncie 620 klasy 6 (zapisu dokonuje się raz na miesiąc przenosząc sumę końcową z kol. 13 arkusza po-

równawczo - analitycznego wg wzoru Nr 2, podanego w części VIIb naszego artykułu);

2. z subkontami 700 i 701 — „Zapasy produkcji towarowej na składzie“ —
   — różnice z przeszacowania zapasów półfabrykatów i gotowych wyrobów, dokonanego na początku nowego roku operacyjnego, w wypadku gdy nowe ceny planowanego kosztu własnego są **wyższe** od starych;

3. z subkontem 769 — „Przeniesienie odchyleń od cen planowych wytworzenia produkcji towarowej oddanej (wysłanej) odbiorcom i własnej sieci detalicznej“ —
   — wartość odchyleń **debetowych**, przypadająca proporcjonalnie do wartości produkcji zafakturowanej wg cen planowych fabrycznych kosztów wytworzenia (zapisu dokonuje się raz na miesiąc na podstawie rozdzielnika);
   — ditto — w odniesieniu do produkcji oddanej dla własnych robót kapitalnych i działalności pozazakładowej z tym, że z subkonta 769 wartość tych odchyleń przechodzi równocześnie na ciężar odnośnego subkonta realizacji (w kl. 8), jako że realizacja następuje w tym wypadku automatycznie;
   — ditto — w odniesieniu do produkcji przekazanej do realizacji we własnej sieci detalicznej.

IVh) **Konto 75** — „Odchylenia od planowych cen wytworzenia produkcji nietowarowej“ w zakresie wszystkich swoich subkont obejmujących odchylenia, odnoszące się do nietypowych półfabrykatów (750), gotowych wyrobów (751) oraz robót i usług (752) —

koresponduje:

a) **po stronie „winien“** —

1. z subkontem 621 — „Wykonanie planu fabrycznych kosztów wytworzenia produkcji nietowarowej“ —
   — **debetowe** różnice pomiędzy ceną zaliczeniową produkcji nietowarowej a efektywnym jej kosztem wytworzenia, skalkulowanym na koncie 621 (zapis dokonywany jest raz na miesiąc przy przeniesieniu sumy końcowej z kol. 12 arkusza porównawczo - analitycznego wg wzoru Nr 2);

2. z subkontami 720 i 721 — „Zapasy produkcji nietowarowej na składzie“
   — różnice z przeszacowania zapasów tej produkcji na początku roku obrachunkowego, w wypadku gdy ustalone w planie nowe ceny zaliczeniowe są **niższe** od cen starego roku;

3. z odnośnym kontem realizacji w klasie 8 („Obroty wewnętrzne produkcji nietowarowej“) —
   — przeniesienie **kredytowych** odchyleń od cen zaliczeniowych, przyjętych w planie dla wyceny obrotu produkcji i usług pomocniczych wydziałów wewnątrz przedsiębiorstwa.

   Zapisu dokonuje się raz na miesiąc, po ustaleniu proporcji odchyleń w stosunku do wartości zużytych wewnętrznie wyrobów oraz robót i usług.

b) **po stronie „ma“**

1. z subkontem 621 — wykonanie planu fabrycznych kosztów wytworzenia produkcji nietowarowej“ —
   — **kredytowe** różnice pomiędzy ceną zaliczeniową a efektywnym kosztem wytworzenia produkcji nietowarowej, skalkulowanym na subkoncie 621 klasy 6;

2. z subkontami 720 i 721 — „Zapasy produkcji nietowarowej na składzie“ —
   — różnice z przeszacowania zapasów tej produkcji na początku roku obrachunkowego, w wypadku gdy ustalone w p[illegible]nie nowe ceny są **wyższe** od cen starego roku;

3. z odnośnym kontem realizacji klasy 8 — „Obroty wewnętrzne produkcji nietowarowej“ —
   — przeniesienie **debetowych** odchyleń od cen zaliczeniowych, przyjętych w planie dla wyceny obrotu produkcji i usług pomocniczych wydziałów wewnątrz przedsiębiorstwa.

   Zapisu dokonuje się raz na miesiąc, po ustaleniu proporcji odchyleń w stosunku do wartości zużytych wewnątrz

przedsiębiorstwa wyrobów i półfabrykatów oraz wykonanych robót i usług.

IVi) **Konto 76** — „Przeniesienie wartości produkcji towarowej oddanej (wysłanej) odbiorcom i własnej sieci detalicznej" —

koresponduje:

A. w odniesieniu do subkont 760, 761 i 762 (każde w swoim zakresie)

a) **po stronie „winien"** —

1. z kontami odbiorców w klasie 1 (120, 121, 122) —
   — storno wartości produkcji towarowej (półfabrykatów, wyrobów, robót i usług) nie przyjętej przez odbiorców i zwróconej na skład przedsiębiorstwa lub pozostałej na składzie odbiorcy do dalszej dyspozycji dostawcy;
   — wartość produkcji zabrakowanej przez odbiorcę;
2. z subkontami 700 — „Zapasy półfabrykatów na składzie" — 701 — „Zapasy gotowych wyrobów na składzie"
   oraz z kontem 71 — „Roboty i usługi wykonane produkcji towarowej" —
   — przeniesienie z kont magazynowych wartości produkcji towarowej zafakturowanej odbiorcy w cenie planowego kosztu wytworzenia;
   — ditto — oddanej do własnej sieci detalicznej;
3. z odnośnym subkontem „planowych zysków z realizacji" w klasie 8 —
   — różnice pomiędzy ceną fabrycznego kosztu wytworzenia produkcji towarowej a ceną fakturową zbytu ustaloną dla przedsiębiorstwa, o ile ta ostatnia jest wyższa od cen planowego kosztu wytworzenia.

b) **po stronie „ma"**

1. z kontami klasy 0 (03 — „Rozpoczęte inwestycje właściwe" lub 05 — „Kapitalne remonty") —
   — po cenie fakturowej zbytu wartość produkcji, oddanej dla własnych kapitalnych robót;
2. z kontami odbiorców w klasie 1 (120, 121, 122) —
   — wartość produkcji zafakturowanej odbiorcom po cenie zbytu, ustalonej dla przedsiębiorstwa;
3. z kontami klasy 4 (z równoczesnymi zapisami na kontach realizacji, o czym mowa będzie w następnej części naszego artykułu) —
   — po cenie fakturowej zbytu — wartość produkcji oddanej dla działalności pozazakładowej;
4. z subkontami 700, 701 i z kontem 71 —
   — storno wartości produkcji towarowej nie przyjętej przez odbiorców i zwróconej na skład przedsiębiorstwa lub pozostałej u odbiorcy do dalszej dyspozycji dostawcy;
   — storno wartości produkcji zabrakowanej przez odbiorcę;
5. z kontem 77 — „Towary we własnej sieci detalicznej" —
   — wartość oddanych do własnej sieci detalicznej półfabrykatów i gotowych wyrobów po cenie hurtowej zbytu ustalonej dla przedsiębiorstwa;
6. z odnośnym subkontem „planowanych strat z realizacji" w klasie 8
   — różnice pomiędzy wartością produkcji wg cen kosztu własnego wytworzenia a ustalonymi dla przedsiębiorstwa cenami zbytu (hurtowymi), o ile te ostatnie są niższe od cen planowego kosztu własnego.

B. **w odniesieniu do subkonta 769** —

koresponduje:

a) **po stronie „winien"** —

1. z kontem 74 — „Odchylenia od planowych cen wytworzenia produkcji towarowej" —
   — przeniesienie wartości debetowych odchyleń w wysokości proporcjonalnej do wartości produkcji towarowej, obliczonej wg planowych cen wytworzenia i zafakturowanej odbiorcom, oddanej własnym kapitalnym robotom i działalności pozazakładowej, oddanej do własnej sieci detalicznej;
2. z odnośnymi kontami „ponadplanowych zysków z realizacji" w klasie 8—
   — wartość odchyleń kredytowych, przeniesiona w momencie realizacji (uzyskania należności za produkcję, w wysokości proporcjonalnej do wartości produk-

cji zrealizowanej wg cen planowanego kosztu wytworzenia.

b) **po stronie „ma"**

1. z kontem 74 — „Odchylenia od planowych cen wytworzenia produkcji towarowej" —

— przeniesienie wartości **kredytowych** odchyleń w wysokości proporcjonalnej do wartości produkcji towarowej, obliczonej wg planowych cen wytwarzania, zafakturowanej odbiorcom, oddanej własnym kapitalnym robotom i działalności pozazakładowej, oddanej do własnej sieci detalicznej;

2. z odnośnymi kontami „nieplanowanych strat z realizacji" w klasie 8 —

— wartość odchyleń debetowych przeniesiona w momencie realizacji (uzyskania należności za produkcję), w wysokości proporcjonalnej do wartości produkcji zrealizowanej wg cen planowego kosztu wytworzenia.

IVj) **Subkonto 770** — „Półfabrykaty i wyroby gotowe we własnej sieci detalicznej"

koresponduje:

a) **po stronie „winien"** —

z subkontami 760, 761, 762 konta „Przeniesienie wartości produkcji towarowej itd." —

— wartość produkcji towarowej oddanej do własnej sieci detalicznej po cenach hurtowych, ustalonych dla przedsiębiorstwa.

b) **po stronie „ma"** —

z odnośnym kontem „kosztu własnego realizacji produkcji we własnej sieci detalicznej" w klasie 8 —

— przeniesienie wartości sprzedanej produkcji w cenach hurtowych.

IVk) **Subkonto 771** — „Marża detaliczna" —

koresponduje:

a) **po stronie „winien"** —

z subkontem 183 — „Rezerwy z tytułu marży detalicznej" —

— różnica pomiędzy hurtową i detaliczną ceną produkcji towarowej, oddanej do realizacji za pośrednictwem własnej sieci detalicznej.

b) **po stronie „ma"** —

z subkontem 183 — „Rezerwy z tytułu marży detalicznej" —

— zrealizowana marża detaliczna w wysokości różnic pomiędzy wartością hurtową i detaliczną towarów efektywnie sprzedanych.

IVl) **konto 78** — „Towary handlowe (materiały) i tara oddane (wysłane) odbiorcy w zakresie obu swoich subkont (780 781) —

koresponduje:

a) **po stronie „winien"** —

1. z kontem 26 — „Towary handlowe" —

— przeniesiona z klasy 2 wartość przeznaczonych do realizacji towarów handlowych wg kosztu własnego ich nabycia;

2. z kontem „Planowych zysków z realizacji towarów handlowych" w klasie 8 —

— wartość różnic pomiędzy efektywnym kosztem własnym nabycia towarów handlowych a ich umowną lub cennikową wartością zbytu, o ile ceny umowne lub ustalone w obowiązującym cenniku są **wyższe** od ceny nabycia.

b) **po stronie „ma"** —

1. z kontem odbiorców w klasie 1 (120, 121, 122) —

— wartość sprzedażna zbytu towarów handlowych i tary zafakturowanej odbiorcom;

2. z odnośnym kontem „Planowanych strat" z realizacji towarów handlowych i tary" w klasie 8 —

— wartość różnic pomiędzy efektywnym kosztem własnym nabycia towarów handlowych a cenami przyjętymi w fakturze przy ich zbycie o ile ceny umowne lub ustalone w obowiązującym cenniku są **niższe** od ceny nabycia.

V) Ostatnia faza księgowej ewidencji działalności gospodarczej przedsiębiorstwa obejmuje **etap wymiany towarów wyprodukowanych przez przedsiębiorstwo na pieniądz.**

Faza ta, którą w rachunkowości określać będziemy mianem „realizacji", będzie przedmiotem omówienia w dalszym ciągu naszego artykułu.

STEFAN WOJCIECHOWSKI
(Warszawa)

Zagadnienia organizacyjne rachunkowości w przemyśle budowlanym

(artykuł dyskusyjny)

Rozwój inwestycji budowlanych posiada ogromną dynamikę, zarówno w ostatnim roku 3-letniego planu, jak i w założeniach planu 6-letniego.

Państwowy przemysł budowlany w obliczu zadań o tak olbrzymiej skali zmuszony jest w krótkim czasie rozwiązać równocześnie szereg trudnych problemów. Przede wszystkim musi zmobilizować wszystkie środki techniczne, mające na celu racjonalizację i unowocześnienie dotychczasowych metod pracy oraz poszukiwanie nowych rozwiązań: szybszych i wydajniejszych. Dalej przemysł zmuszony będzie znaleźć i wchłonąć duże ilości nowych pracowników, a następnie ich przeszkolić. Równolegle musi przemysł budowlany dążyć do usprawnienia prac administracji.

JAK JEST?

W tej dziedzinie na czoło wszystkich zagadnień wysuwa się rachunkowość, w której, jak dotychczas newralgiczny punkt stanowi dział rozliczeń kosztów własnych.

Powszechnie wiadomo, jakie kapitalne znaczenie w gospodarce planowej posiada w należytym terminie otrzymywana sprawozdawczość finansowa i to zarówno dla władz państwowych, jak i dla kierownictwa przemysłu. Toteż wobec problemów, jakie muszą być rozwiązane przez przemysł budowlany w obliczu 6-letniego planu, należy postawić pytanie, czy rachunkowość i sposób rozliczania kosztów własnych w tej formie, jaka obecnie jest praktykowana w przemyśle, może szybko, terminowo oraz dokładnie informować o wynikach działalności przedsiębiorstw i o stopniu wykonania planu.

Na pytanie to, w obecnym stanie organizacji rachunkowości, wypadnie dać odpowiedź negatywną.

Prawdą jest, że od roku 1949 cały państwowy przemysł budowlany prowadzi rachunkowość opartą o branżowy jednolity plan kont stosując przy tym technikę przebitki. Jest to niewątpliwie duży postęp w stosunku do stanu, jaki w różnych przedsiębiorstwach istniał w latach 1945 — 1948. Są i inne odcinki w rachunkowości i w administracji, na których można stwierdzić poprawę. Mimo to jednak w całości sytuacja wymaga radykalnych zmian.

W różnych gałęziach przemysłu rachunkowość gromadzi wszystkie koszty związane z działalnością przedsiębiorstwa w klasie 4 jpk grupując je rodzajowo. Zależnie od organizacji samej rachunkowości oraz od procesów produkcji, koszty te różnymi metodami są dalej księgowo lub statystycznie tasowane i przekształcane.

Jeśli założyć, że w konkretnym przedsiębiorstwie cykl produkcyjny jest jednodniowy, tzn., że po zakończeniu pracy na warsztacie nie pozostają półwyroby i produkcja rozpoczęta, lecz jedynie wyroby gotowe, które odchodzą do magazynów, wówczas całość kosztów przedsiębiorstwa, które się nagromadziły w klasie 4, znajdzie się na rachunku produkcji w klasie 7 i stąd przejdzie do klasy 8 (koszty wyrobów gotowych), podzielona na poszczególne wyroby. Zbycie jakiegokolwiek wyrobu gotowego powoduje odpisanie go z magazynu po cenie kosztu własnego. Na rachunku sprzedaży uwidoczniona zostanie równocześnie suma uzyskana ze sprzedaży. Różnica pomiędzy tymi dwiema sumami, tj. pomiędzy ceną uzyskaną ze sprzedaży a kosztem własnym stanowi wynik osiągnięty z realizacji wytworzonego przedmiotu.

Dane o kosztach własnych, zbycie i wyniku działalności, występujące w każdym okresowym sprawozdaniu, pozwalają należycie ocenić działalność przedsiębiorstwa i mogą być z łatwością porównane z założeniami planu finansowo-gospodarczego. W systemie tym panuje pełna harmonia pomiędzy planowaniem a rachunkowością i sprawozdawczością finansową. Pełna harmonia ma miejsce również pomiędzy kalkulacją wstępną a późniejszym rozliczeniem kosztów własnych, ponieważ w obu wypadkach wszystkie elementy kosztów rozliczone są w oparciu o te same zasady. W obu wspomnianych wypadkach koszt własny projektowany w ofercie i koszt własny w rozliczeniu wynikowym występuje w następujących elementach:

1. koszt surowców,
2. koszt robocizny fabrykacyjnej,
3. przypadająca na wyrób część ogólnych kosztów wytwarzania (warsztatowych),
4. przypadająca na wyrób część ogólnych kosztów administracji i ew. zbytu.

W tych warunkach dane kalkulacji wstępnej i materiał dotyczący rozliczenia kosztów własnych mogą być analizowane, gdyż cyfrowe dane obu zestawień są porównywalne.

Zagadnienie wygląda inaczej w przemyśle budowlanym.

Kosztorysy dla każdego rodzaju roboty podają odrębne ceny jednostkowe za materiały i za robociznę. Ceny te zawierają całkowity koszt materiałów, jaki na podstawie norm technicznych winien być poniesiony. Koszt ten jest powiększony o tzw. „generalia". Podobnie cena jednostkowa za robociznę obejmuje koszt robocizny obliczonej na podstawie norm technicznych, powiększony o tzw. „generalia".

Termin „generalia" nie oznacza nic innego, jak tylko łączny narzut z tytułu zarówno ogólnych kosztów wytwarzania, ponoszonych bezpośrednio przez budowy, jak i z tytułu ogólnych kosztów administracji ponoszonych przez dyrekcje oddziałów i dyrekcje przedsiębiorstw, łącznie z zyskiem, podatkiem obrotowym i obciążeniami na rzecz jednostek nadrzędnych. W ten sposób „generalia" stanowią chaotyczną

nieszaninę różnych elementów kalkulacyjnych, których łączenie nie powinno być stosowane. Aktualne narzuty z tytułu tzw. „generalii" wynoszą:

a) narzut na koszt robocizny przy robotach budowlanych 82%
b) narzut na koszt robocizny przy robotach instalacyjnych 87%
c) narzut na koszt materiałów własnych przy robotach budowlanych i instalacyjnych 29%
d) narzut w stosunku do wartości materiałów dostarczonych przez zleceniodawcę . 10%

Ramy niniejszego artykułu nie pozwalają zająć się bardziej szczegółową analizą sposobu obliczania i wysokością tych narzutów, choć nasuwa się wiele poważnych zastrzeżeń. Wysokość ich w niniejszym artykule podana została w tym celu, aby lepiej uzmysłowić obraz rachunku wystawionego zleceniodawcy.

JAK BYĆ POWINNO?

Rachunkowość ustala dla każdej budowy koszt materiałów, efektywny koszt robocizny oraz koszty ogólne wytwarzania, poniesione bezpośrednio na budowie, Na podstawie analizy i przekształcenia kosztów ogólnych ponoszonych przez dyrekcję oddziału i dyrekcję przedsiębiorstwa można ustalić:

1. wysokość narzutu z tytułu ogólnych kosztów materiałowych, liczoną w stosunku do wartości zużywanych materiałów,
2. wysokość narzutu z tytułu ogólnych kosztów administracji.

Koszty te z łatwością mogą być podzielone pomiędzy budowy. W ten sposób koszt budowy będzie się odzwierciedlał w następującym schemacie kalkulacyjnym:

I. Materiały:
   1. Koszt efektywny zużytych materiałów bezpośrednich . . . .
   2. Narzut z tytułu ogólnych kosztów materiałowych . . . .
   razem koszt materiałów . . . .
II. Robocizna:
   Efektywny koszt robocizny . . . .
III. Ogólne koszty wytwarzania:
   Efektywne koszty poniesione na budowie . . . .
   razem koszty bezpośrednie (A) . . ..
IV. Ogólne koszty administracji:
   Narzut w stosunku do sumy A (lub w stosunku do kosztu robocizny) . ...
   razem koszty własne . . . .

Różnica pomiędzy sumą rachunków a tak obliczonym kosztem danej budowy wykaże zysk.

Pobieżne nawet zapoznanie się z materiałem omówionym wyżej wskazuje, że nawet po zamknięciu budowy porównanie ostatecznego rachunku za całość budowy z danymi księgowości, przy najbardziej prawidłowym rozliczeniu kosztów własnych, da jedynie możność ustalenia wysokości zysku lub straty, ale nie pozwala na jakąkolwiek analizę składników kosztów i różnic, jakie z reguły muszą powstać pomiędzy kalkulacją wstępną (kosztorysem) a kalkulacją wynikową (rozliczeniem kosztów własnych).

W rzeczywistości sprawa przedstawia się znacznie gorzej. Na budowach panuje prymityw w rozliczaniu materiałów i płac. W najlepszym wypadku stosuje się przy wydawaniu materiałów rozchodowanie ich w ciężar budowy, lecz bez zaliczania na określoną serię robót. Podobnie jest i z rozliczeniem robocizny. Karty materiałowe i karty robocze służące za podstawę do obliczenia kosztu własnego materiału i robocizny na danym stanowisku — w przemyśle budowlanym nie były dotąd stosowane. Wskutek tego rachunkowość nie jest w stanie rozliczyć kosztu każdej serii robót oddzielnie i rozliczenie takie ciągnie się nieraz przez okres 2 lub 3 lat aż do zupełnego zakończenia robót i zamknięcia budowy.

W czasie trwania robót analityczne porównania kosztorysów z kosztami w księgowości nie są i nie mogą być przeprowadzane. Latami całymi przenoszone są koszty robót wykonanych aż do zakończenia budowy, kiedy to dopiero możliwe jest ostateczne określenie zysku lub straty.

Rozmiar inwestycji przewidzianych w planie 6-letnim przesądza, iż dotychczasowy stan rozliczeń w przemyśle budowlanym nie może być nadal utrzymany i że zarówno kierownictwo przemysłu, jak i władze państwowe muszą mieć możność wnikliwej analizy kosztów oraz kontroli wykonania planu.

Poprawa obecnego stanu jest oczywiście możliwa, jakkolwiek wymagać będzie poważnych zmian w dotychczasowej organizacji. Przede wszystkim konieczna jest zmiana w sposobie kosztorysowania. Zmiana powinna polegać na przystosowaniu zasad doliczania różnych narzutów do zasad rozliczania kosztów. W ten sposób zaistnieje możliwość porównania kosztorysów i wystawionych rachunków za wykonane roboty z materiałami wynikającymi z rozliczenia kosztów. Najlepszym rozwiązaniem byłoby zestawienie kosztorysów oraz wystawienie rachunków według następującego schematu:

specyfikacja robót	materiał	robocizna
Rodzaje robót	efektywny koszt materiału bez narzutów, loco budowa	efektywny koszt robocizny bez narzutów
razem	A	B

Zestawienie:

1.	Materiały	A
2.	Robocizna	B
	razem	C
3.	Narzut z tytułu ogólnych kosztów budowy w % do B	D
4.	Razem koszt wytworzenia	E
5.	Narzut z tytułu ogólnych kosztów administracji w % do E	F
6.	Łączny koszt własny	G
7.	Zysk w % do G	H
	Suma rachunku (lub kosztorysu) . .	S

Przejdźmy z kolei do zagadnień rachunkowości i zastanówmy się, jakie zmiany w tej strukturze należy wprowadzić, aby uzyskać powiązanie z kalkulacją wstępną i doprowadzić do rozliczeń wyniku w sprawozdaniach okresowych.

Przede wszystkim można zredukować ilość kont, jaka występuje w obecnej chwili, a to przez ograniczenie w klasie 4 (w dziale obejmującym koszty bezpośrednie budowy) obowiązku prowadzenia podgrup i kont. W ten sposób całość kosztów bezpośrednich każdej budowy dałoby się zewidencjonować jedynie w grupach jpk z pewnym przystosowaniem grupy 41 (robocizna i świadczenia robotników) do warunków wynikających z umów zbiorowych.

Pozwoliłoby to na zmniejszenie ilości kont dla jednej budowy z obecnych 40 na 15. Aby jednak doprowadzić do okresowych rozliczeń wynikowych, konieczne jest rozliczenie kosztów w asortymencie robót, tj. takie przekształcenie kosztów, aby każdy rodzaj robót (roboty ziemne, roboty murarskie itp.) mógł być rozliczony całkowicie wynikiem po ukończeniu danej serii robót.

Aby jednak osiągnąć ten cel, niezbędne jest zreorganizowanie kontroli w gospodarce materiałowej i w rozliczeniu płac. Do tego celu konieczne jest wprowadzenie kart materiałowych, które rozliczałyby ilości i wartości zużytych materiałów na danej budowie w odniesieniu do każdego rodzaju roboty oddzielnie.

Podobnie rzecz ma się z rozliczeniem robocizny. Dla zarachowania na właściwy rodzaj roboty wartości robocizny konieczne jest wprowadzenie kart roboczych.

Proste przesortowanie tych kart i ujęcie w odpowiednie zestawienia pozwoliłoby rozliczyć koszt własny materiałów i zapłaconej robocizny za daną serię wykonanej roboty.

Narzuty oparte o wskaźniki wynikające z arkuszy rozliczeniowych z łatwością pozwolą na przydział kosztów ogólnych budowy i ogólnych kosztów administracji.

Opracowany przez Komisję dla Druków i Przyborów Księgowych typ znormalizowanej karty kontowej posiada trzy podwójne kolumny. Jeśli zatem pierwszą kolumnę przeznaczymy na grupę materiałów, drugą na grupę robocizny, a trzecią na koszty — karta kontowa rozliczająca koszt własny danej budowy przedstawiać się będzie w sposób następujący:

	materiały		robocizna		koszty	
	Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma
roboty przygotowawcze:						
materiały	suma					
robocizna			suma			
ogólne koszty bezpośrednie budowy					suma	
ogólne koszty administracji					suma	
roboty ziemne:						
jw.	suma		suma		suma	
					suma	
itd.						

Porównanie karty kontowej z rachunkiem wystawionym za roboty daje nie tylko porównywalność danych, ale umożliwia rozliczenie wyniku po ukończeniu każdej serii robót i analizowanie różnic pomiędzy poniesionymi kosztami a sumami uzyskanymi za te roboty. Uzyskuje się pełne zharmonizowanie kalkulacji wstępnej z danymi rachunkowości i planowaniem.

Pozwala to również na rozliczanie wyników za oddzielne serie robót bez czekania na likwidację budowy i kolaudację.

Wprowadzenie do gospodarki materiałowej kart materiałowych, a do rozliczenia robocizny kart roboczych otwarło najszersze możliwości dla rozwiązań — rachunkowości. Karty prowadzone są we wszystkich innych gałęziach przemysłu państwowego i są tak dobrze znane, że opisywanie ich roli jest zbędne. Wprowadzenie ich do przemysłu budowlanego nie powinno być tedy uważane za coś niemożliwego.

Mimo jednak kapitalnego znaczenia tych kart należy z góry przewidzieć trudności przy ich wprowadzaniu. I tylko właściwie przeprowadzone instruowanie personelu technicznego na budowach pozwoli na zmianę tradycyjnego stanowiska techników, wykształconych na innych wzorach. Od powodzenia tej akcji całkowicie uzależniony jest wynik głębokiej reformy, jaką należy przeprowadzić w rachunkowości i w dotychczasowych metodach rozliczania kosztów własnych przedsiębiorstw budowlanych.

TO i OWO Z KRAJU I ZAGRANICY

Z KRAJU

Dalsze perspektywy rachunkowości

Podpisane zostało zarządzenie przewodniczącego Państwowej Komisji Planowania Gospodarczego w sprawie powołania Komisji Metodyki Planowania Finansowego i Rachunkowości w przedsiębiorstwach uspołecznionych, które brzmi:

„Celem opracowania zagadnień metodologicznych, dotyczących planowania finansowego i rachunkowości w przedsiębiorstwach uspołecznionych zarządzam co następuje:

§ 1.

Powołuję Komisję Metodyki Planowania Finansowego i Rachunkowości w przedsiębiorstwach uspołecznionych w składzie następującym:

przewodniczący: gen. dyr. Zawadzki Stefan,

zastępcy przewodniczącego:

dyr. Augustowski Zbigniew — PKPG,
dyr. Blass Bronisław — PKPG,
prof. Skrzywan Stanisław — BOR,

sekretarz Komisji:

dyr. Kmiotek Antoni — BOR,

członkowie:

dyr. Bielecki Henryk — Min. Handlu Zagran.,
„ Dinner Jan — PKPG,
„ Elsztein Bronisław — PKPG,
„ Kowalski Felicjan — Min. Przem. Lekkiego,
„ Kostowski Ludwik — Narod. Bank Polski,
„ Kucharski Mieczysław — Nar. Bank Polski,
„ Lenga Wacław — Min. Budownictwa,
„ Messing Włodzimierz — Min. Komunikacji,
„ Nowak Stanisław — Min. Żeglugi,
„ Ochocki Stanisław — Min. Handlu Wewn.,
„ Patrycha Ignacy — Min. Górnictwa i Energ.,
„ Pawlak Józef — Min. Rolnictwa,
„ Pawłowski Leopold — Min. P. Spoż.-Roln.,
„ Pirożyński Zbigniew — Min. Skarbu,
„ Rywik Ludwik — PKPG,
„ Sobotka Kazimierz — Rada Państwa.

Upoważniam przewodniczącego Komisji Metodyki Planowania Finansowego i Rachunkowości w przedsiębiorstwach uspołecznionych do powołania dalszych członków Komisji w miarę potrzeby.

§ 2.

Przedmiotem działalności Komisji jest w zakresie przedsiębiorstw uspołecznionych:

a) opracowanie podstawowych zagadnień z zakresu metodyki planowania finansowego,
b) opracowanie podstawowych zagadnień metodologicznych w zakresie rachunkowości,
c) opracowanie zagadnień z dziedziny usprawnienia technik pracy służb finansowo-rachunkowych.

§ 3.

Przewodniczący Komisji powołuje dla opracowania poszczególnych zagadnień podkomisje fachowe oraz doradców naukowych i ekspertów.

§ 4.

Przewodniczący może powierzyć członkom Komisji lub podkomisji lub na wniosek przewodniczącego podkomisji — osobom spoza grona Komisji opracowanie referatów mających na celu przeanalizowanie i naświetlenie poszczególnych zagadnień.

§ 5.

Z przebiegu prac Komisji przewodniczący składa sprawozdanie przewodniczącemu Państwowej Komisji Planowania Gospodarczego po każdorazowym plenarnym posiedzeniu Komisji.

§ 6.

Za udział w posiedzeniach Komisji i podkomisji przewodniczący i członkowie otrzymują wynagrodzenie na zasadach ustalonych uchwałą Rady Ministrów z dnia 17 października 1947 r. o wynagrodzeniach za udział w posiedzeniach Komisji z tym, że stosownie do pktu 3 tejże uchwały przewidziane w niej stawki podwyższa się do 1.000 zł dla członków i 1.500 zł dla przewodniczącego Komisji. Wysokość opłat za prace zlecone i referaty ustala przewodniczący Komisji na podstawie zatwierdzonego budżetu.

§ 7.

Budżet Komisji podlega zatwierdzeniu przez przewodniczącego Państwowej Komisji Planowania Gospodarczego.

Wydatki Komisji pokryte zostaną z budżetów centralnych zarządów, central handlowych, przedsiębiorstw państwowo-spółdzielczych, central spółdzielczo-państwowych oraz innych przedsiębiorstw uspołecznionych, podległych bezpośredniemu nadzorowi właściwych ministrów.

§ 8.

Siedzibą Komisji jest m. st. Warszawa, miejscem urzędowania jej sekretariatu Państwowa Komisja Planowania Gospodarczego".

Po kooptacji dalszych członków Komisji zostały utworzone następujące podkomisje:

I. Zespół podkomisji z zakresu tematyki organizacyjno-porządkowej:

1. Podkomisja organizacji służb finansowo-rachunkowych	przew. dyr. Rywik Ludwik
2. Podkomisja racjonalizacji i mechanizacji rachunkowości	przew. prof. Sowa Kazimierz z-ca przew. dyr. Mołota Al.

II. Zespół podkomisji z zakresu tematyki problemowej:

1. Podkomisja dla zagadnień amortyzacji środków trwałych	przew. dyr. Czyhak Stanisław z-ca mgr Przyłudzki Romuald
2. Podkomisja rozliczeń kosztów własnych i kalkulacji	przew. prof. Skrzywan Stan. z-ca nacz. Raczek Józef

III. Zespół podkomisji dla planowania finansowego i rachunkowości:

1. Podkomisja branż. planów kont i branżowych instrukcji planowania finansowego przeds. przemysłowych.	przew. dyr. Kmiotek Antoni z-ca dyr. Muszyński Stan.
2. Podkomisja branż. planów kont i branżowych instrukcji planowania finansowego przeds. handlowych	przew. dyr. Sienkiewicz Wład. z-ca Wojciechowski Tadeusz
3. Podkomisja branż. planów kont i branżowych instrukcji planowania finans. przeds. budowlanych, montaż-konstrukc. i projektowo-montażow.	przew. dyr. Lenga Wacław
4. Podkomisja branż. planów kont i branż. instrukcji planowania finansowego przeds. artyst. widowisk. i słuchowiskowych	przew. dyr. Basiński Euzebiusz
5. Podkomisja branż. planów kont i branż. instrukcji planowania finans. przeds. gospodarki rolnej.	przew. dyr. Patrycha Ignacy
6. Podkomisja branż. planów kont i branż. instrukcji planowania finans. przeds. usługowych (łączności i komunikacji)	przew. dyr. Messing Włodz.
7. Podkomisja branż. planów kont i branż. instrukcji planowania finans. dla spółdzielni i central spółdz.	przew. nacz. Mrowczyński Bog.
IV. Sekcja naukowa dla opracowania terminologii rachunkowo-finans. podległa bezpośred. prezydium.	I sekr. Giniatowicz Mariusz II sekr. Gąsiewski Leonard

Przegląd ustawodawstwa gospodarczo-finansowego

System finansowy.

a. Dekret z dnia 5 sierpnia 1949 r. (Dz. U. R. P. nr 46, poz. 342) upoważnia Ministra Skarbu do uregulowania w myśl przepisów tego dekretu *zadłużenia przedsiębiorstw i instytucji uspołecznionych, istniejącego w dniu 1 lipca 1949 r. wobec instytucji kredytowych* — z tytułów, wymienionych w art. 2 dekretu m. in. z *tytułu finansowania inwestycyj* do r. 1948. Od dnia wejścia w życie powyższego dekretu kredyty bankowe mogą być udzielane tylko jako:

a) zwrotne środki obrotowe w ramach planu kredytowego,

b) zwrotne środki inwestycyjne w ramach państwowego planu inwestycyjnego,

z wyłączeniem dopuszczalności pokrywania jakichkolwiek niedoborów drogą kredytów bankowych.

b. W związku z *ustawą z dnia 3 stycznia 1946 r. o przejęciu na własność państwa podstawowych gałęzi gospodarki narodowej* Ministerstwo Skarbu wyjaśniło (Dz. Urz. Min. Sk. nr 33, poz. 218), że przedsiębiorstwa państwowe, dysponujące majątkami upaństwowionych przedsiębiorstw, przekazanymi im w trybie art. 6 dekretu z dnia 3 stycznia 1947 r. o tworzeniu przedsiębiorstw państwowych — nie są następ-

cami prawnymi dawnych właścicieli przedsiębiorstw W tym stanie rzeczy przewidzianą w art. 6 ustawy z dnia 3 stycznia 1946 r. odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe przypadające z przejętych na rzecz państwa przedsiębiorstw ponosi wyłącznie i bezpośrednio Skarb Państwa a nie odpowiednie przedsiębiorstwa państwowe.

c. Z uwagi na przyjęte obecnie *wyodrębnienie majątku trwałego w aktywach przedsiębiorstw państwowych* ważna jest uchwała KERM, ogłoszona w Monitorze Polskim nr A-59, poz. 800, precyzująca *zasady przekazywania pomiędzy przedsiębiorstwami państwowymi urządzeń technicznych, środków transportowych i innych przedmiotów majątku trwałego.* Przekazywanie powyższych ruchomości ma następować *nieodpłatnie* na podstawie decyzji władzy nadrzędnej strony przekazującej — w drodze protokołów zdawczo-odbiorczych. Szczegółową instrukcję w tym przedmiocie wyda przewodniczący PKPG. Co do przekazywania nieruchomości obowiązują, jak wiadomo, postanowienia odrębne dekretu z dnia 26 kwietnia 1949 r. o nabywaniu i przekazywaniu nieruchomości niezbędnych dla realizacji narodowych planów gospodarczych.

d. Uchwała Komitetu Ekonom. Rady Min. ogłoszona w Monitorze Polskim nr A-54, poz. 734 reguluje *pokrywanie rachunków przejściowych za wykonane roboty budowlane przez państwowe przedsiębiorstwa budowlane,* podległe kierownictwu Ministra Budownictwa, oraz przez samorządowe przedsiębiorstwa budowlane, wykonujące roboty na zlecenie organów podległych Ministrowi Budownictwa. Uchwała podaje szczegółowy tryb regulacji rachunków i w związku z tym uchyla w tym zakresie stosowanie uchwał KERM, określających inny tryb rozliczeń.

Obrót bezgotówkowy.

Na podstawie nowej ustawy z dnia 1. VII. 1949 r. o obowiązku uczestnictwa w obrocie bezgotówkowym — wyszły dalsze *przepisy wykonawcze.* Poza uchwałą Rady Ministrów z dnia 20. VII. 1949 r. w sprawie *planowania kasowego* wyszły następujące rozporządzenia wzgl. zarządzenia Min. Skarbu:

a) z dnia 6 sierpnia 1949 r. w sprawie wykonania powyższej ustawy (Dz. U. R. P. nr 46 poz. 349)

Rozporządzenie określa górną granicę drobnych wpłat i wypłat gotówkowych na 30.000 zł w stosunku do jednorazowej transakcji oraz górną granicę pogotowia kasowego 100.000 zł. Górne granice pogotowia oraz drobnych wpłat i wypłat gotówkowych mogą ulegać podwyższeniu lub obniżeniu w drodze porozumienia uczestnika obrotu bezgotówkowego z bankiem lub spółdzielnią kredytową, w której uczestnik posiada rachunek bieżący.

b) z dnia 13 sierpnia 1949 r. (Monitor Polski nr A-53, poz. 728) i z dnia 24 sierpnia 1949 r. (Monitor Polski nr A-58, poz. 785) w sprawie ustalenia wykazu banków oraz spółdzielni kredytowych upoważnionych do prowadzenia rachunków w obrocie bezgotówkowym.

Zobowiązania podatkowe.

Wydano okólnik w sprawie *zwrotu nadpłat w podatkach i opłacie skarbowej* (Dz. Urz. Min. Skarbu nr 29, poz. 191). Z dniem 1 stycznia br. naczelnik urzędu zarządza zwrot nadpłaty w gotówce bez względu na wysokość zwracanej kwoty, jednak przed zwrotem nadpłaty należy dokonać definitywnego wymiaru podatku.

Postępowanie podatkowe i egzekucja administracyjna

Zmieniono rozp. Rady Ministrów z dnia 24 lipca 1948 r. w sprawie poruczenia przymusowego ściągania niektórych rodzajów świadczeń pieniężnych organom wykonawczym gmin miejskich i wiejskich (Dz. U. R. P. nr 46, poz. 346).

Podatek dochodowy i obrotowy.

Rozp. Min. Skarbu z 25. VII. 1949 r. o poborze w formie ryczałtu podatków obrotowego i dochodowego od *zbieraczy Centrali Złomu* (Dz. U. R. P. nr 47, poz. 356).

Okólnik Min. Skarbu z 29 lipca 1949 r. w sprawie ustalania nadwyżki ze *sprzedaży nieruchomości* (Dz. Urz. Min. Skarbu nr 28, poz. 185).

Okólnik Min. Skarbu z 29 lipca br. w sprawie obliczania zaliczek na podatek dochodowy (Dz. Urz. Min. Skarbu nr 28, poz. 186).

Ten ostatni okólnik jest praktycznie ważny, ponieważ podaje skalę podatkową w dostosowaniu do dochodu miesięcznego bez potrzeby stosowania mnożnika 12.

Podatek od wynagrodzeń.

Częściowo zmieniono okólnik z dnia 31 marca 1949 roku w sprawie ustalenia norm kosztów uzyskania wynagrodzeń u pracowników nauki i sztuki (Dz. Urz. Min. Skarbu nr 31, poz. 209).

Podatek od nabycia praw majątkowych.

W związku z nowelizacją przepisów o tym podatku Min. Skarbu wydało szczegółowe wyjaśnienia co do sposobu obliczania podatku przy umowach dzierżawy i najmu. Wyjaśnienia powyższe ujęte w 31 rozdziałów są umieszczone w Dz. Urz. Min. Skarbu nr 32, poz. 211.

Podatek od wzbogacenia wojennego.

Wykładnia przepisów znowelizowanego dekretu o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenie wojennego jest zawarta w okólniku Min. Skarbu z dnia 12 sierpnia 1949 r. (Dz. Urz. Min. Skarbu nr 30, poz. 199), szczegółowa zaś instrukcja dla władz skarbowych z formularzami co do sposobu wymiaru i poboru tego podatku jest zamieszczona w Dz. Urz. tegoż Ministerstwa nr 31, poz. 203.

Społeczne oszczędzanie.

Tu zanotować należy rozp. Ministra Skarbu z 4 sierpnia 49 r. w sprawie wymiaru, poboru i administracji funduszu „D" S. F. O. (Dz. U. R. P. nr 47, poz. 357). Płatnikami składek oszczędnościowych na fundusz „D" są: Centrala Rybna i przedsiębiorstwa upoważnione przez Ministra Handlu Wewnętrznego. Składkę oszczędnościową potrąca się przy każdej wypłacie należności za dostarczone ryby.

C. Przymusiński (Warszawa)

Z ZAGRANICY

Przykłady niecodziennych bilansów

W numerach sierpniowym i wrześniowym szwajcarskiego czasopisma „Büro und Verkauf“ ukazał się artykuł pt.: „Przykłady niecodziennych bilansów“.

Omawiane w artykule przykłady bilansów przedsiębiorstw kapitalistycznych daleko odbiegają od zasady jasności i przejrzystości i celowo budowane są tak, by wręcz uniemożliwić wyprowadzenie na ich podstawie wniosków co do stanu przedsiębiorstwa, co zresztą tolerowane jest przez ustawodawstwo szwajcarskie.

Klasycznym przykładem powyższych uwag jest bilans szwajcarskiej firmy F. Hoffmann La Roche et Co S. A. w Lozannie, znanej na całym świecie producentki środków farmaceutycznych i uchodzącej za najpoważniejszego producenta środków witaminowych. Bilans jej na dzień 31 grudnia 1948 r. przedstawiał się następująco:

AKTYWA		PASYWA	
Nieruchomości	1	Akcje	
Ruchomości	1	16.000 Akcji	
Patenty	1	48.000 Akcji użytkowych	
Oddziały i udziały	3,488.056	Wierzyciele	
Towary	22,365.710	Różni wierzyciele 17,468.528	
Kasa i R-ki żyrowe	3,482.973	Rezerwy o char. zobow. 21,520.547	38,989.075
		K-to Rezerw I	4,000.000
Weksle	102.495	K-to Rezerw II	1,380.000
Dłużnicy	8,800.991	Pozycje przechodnie	72.761
Banki	11,898.834	Kasa emeryt. urz. dot. 1948	1,000.000
Papiery wartościowe	569.005	Kasa emeryt. robotn. 1948	750.000
		Fundacja E. Barella 1948	250.000
		R-k strat i zysków	4,266.231
	50,708.067		50,708.067

Rachunek strat i zysków

Koszty ogólne	12,625.080	Przeniesienie zysku	204.534
Amortyzacja	5,193.236	Zysk brutto	23,206.641
Kasa emeryt. urzędn.	1,000.000	Odsetki	673.371
Kasa emeryt. robotn.	750.000		
Fundacja E. Barella	250.000		
Zysk	4,266.230		
	24,084.546		24,084.546

W bilansie tym uderzające jest przede wszystkim to, że brak w nim w ogóle kapitału akcyjnego, a zamiast niego wykazano tylko ilość akcji. Stan ten jest w wyraźnej sprzeczności z przepisami szwajcarskimi, wymagającymi dla spółki akcyjnej kapitału akcyjnego, w wysokości co najmiej fr. 50.000,—. 16.000 sztuk akcji po fr. — 3⅛ nominalnej wartości daje wymagane fr. 50.000,— i wykazanie tej kwoty w bilansie nie przedstawiałoby dla przedsiębiorstwa trudności. Że kwoty tej nie wykazano, zrozumiemy dalej.

Kapitał akcyjny przedsiębiorstwa wynosił w roku 1920 — 8 miln. fr. i został w latach 1928—1930 przez spłatę akcjonariuszy obniżony na fr. 16.000, a w r. 1943 przez spłatę 1 fr. za akcję w całości odpisany i następnie ustalony na fr. 50.000, przy czym suma ta figuruje w rezerwach. W sprawozdaniu przedsiębiorstwa za rok 1943 zaznaczono przy rezerwach „łącznie z fr. 50.000 ustawowego kapitału“.

Firma H. L. R. zrobiła akcjonariuszom piękny prezent, gdyż za każdą akcję wartości 1.000 fr. wydano bez żadnej dopłaty 4 akcje uprzywilejowane i 12 akcji użytkowych, a ponieważ kurs obu rodzai akcji wynosił przeciętnie po fr. 3.800 za sztukę, zatem każdy akcjonariusz dostał po fr. 60.000,—! Ale mało tego: każda akcja uprzywilejowana, wzgl. użytkowa otrzymała po jednej akcji towarzystwa Sapac.

Sapac jest to towarzystwo holdingowe licznych fabryk i organizacji sprzedaży pod nazwą Sapac Corporation „Panama“. Kapitał akcyjny Sapac wynosi fr. 4,016.000, podzielony na 16.000 akcji uprzywilejowanych po fr. 250,— i 16.000 akcji założycielskich po fr. 1,— oraz 48.000 akcji użytkowych bez nominalnej wartości. Każda akcja H. L. R. jest ściśle złączona z akcjami Sapacu.

Analizując bilans H. L. R. dochodzi autor do wniosku, że bilans ten musi kryć olbrzymie ciche rezerwy. Do wniosku tego dochodzi drogą porównania kursu bilansowego i giełdowego akcji przedsiębiorstwa. Ponieważ kapitału akcyjnego przedsiębiorstwo nie posiada, oblicza autor kapitał własny w sposób następujący:

Konto Rezerw I	4,000.000
Konto Rezerw II	1,380.000
Dotacja na rezerwy II (wg sprawozdania)	400.000
Przeniesienie zysku	544.680
	6,324.680

Kurs bilansowy na akcję zwykłą i użytkową = $\frac{6.324.680}{64.000}$ = 97.26. Kurs giełdowy wynosi fr. 3.800, podczas gdy bilansowy tylko fr. 97.26! Wartość przedsiębiorstwa według kursu giełdowego wyniesie ponad 240,000.000 (64.000 akcji po fr. 3.800), podczas gdy według bilansu tylko fr. 6,324.680,—.

Że w bilansie tym kryją się ciche rezerwy, dowodzi autor również i w inny sposób, jakkolwiek sposób ten daje wynik bardzo niepewny. H. L. R. i Sapac posiadają wspólny majątek i tworzą niejako jedność, tylko że H. L. R. płaci fr. 50,— dywidendy, a Sapac fr. 75,—. Stosunek zatem 3 : 2. Jeżeli zatem majątek H. L. R. oszacowany na podstawie kursu giełdowego wyniesie 240 milionów, to 3/5, tj. 144 miln. przypadnie na Sapac, a 2/5, tj. 96 miln. na H. L. R.; ponieważ majątek H.L. R. oszacowany na podstawie kursu bilansowego wynosi tylko 6,3 miliona, to różnica około 90 milionów musi być cichą rezerwą.

Rezerwy te mogą tkwić po stronie aktywów, gdzie wykazano nieruchomości, ruchomości i patenty z wartościami symbolicznymi, przy czym w sprawozdaniu rocznym zaznaczono, że koszty inwestycji zostały pokryte z bieżących zysków. Roczna amortyzacja w R-ku strat i zysków wynosi 5.19 milionów. W innych pozycjach aktywów również prawdopodobnie kryją się znaczne rezerwy, czego jednak nie można stwierdzić, wobec zupełnego braku danych tak w bilansie, jak i w sprawozdaniu rocznym.

Po stronie pasywów figuruje pozycja, w której najczęściej kryją się ciche rezerwy, mianowicie rezerwy o charakterze zobowiązań. Księgowane tu są rezerwy na pewne z góry określone cele, których wysokość jednak nie może być dokładnie określona. Że istotnie w tej pozycji szukać trzeba ukrytych rezerw, udowadnia autor na przykładach z innych przedsiębiorstw, np. Ciba S. A. podwyższyła w r. 1947 kapitał akcyjny z 40 miln na 60 miln. fr. ze środków własnych przedsiębiorstwa, przy czym te 20 milionów przeniesiono z rezerw o charakterze zobowiązań. W motywacji podano, że rezerwy te zostały stworzone w okresie wojennym ze względu na przewidywane straty i zwiększone ryzyko, a obecnie wobec uspokojenia politycznego mogą być zwolnione. Podobnie Sandoz S. A. w r. 1947 poza podwyższeniem kapitału akcyjnego przelał do jawnych rezerw 7 milionów fr., które jako ciche rezerwy księgowane były pod pozycją „Wierzyciele". Inna firma, J. R. Geigy S. A., wykazuje przy ogólnej sumie bilansowej 89.9 milionów, pozycję „Wierzyciele" i „Rezerwy" w wysokości 55.8 miliona, nie podając żadnego bliższego wyjaśnienia; równocześnie majątek stały w aktywach wykazuje wartość 6 fr., podczas gdy suma ubezpieczeń rzeczowych — 40 milionów.

Na podanych tu przykładach widzimy jasno, jak brak zarządzeń i brak kontroli ze strony państwa umożliwia różne machinacje.

Wykazywanie w aktywach składników majątku stałego w wartości symbolicznej, bez uwidocznienia na innym miejscu bilansu wartości odpisu, nie pozwala w żadnym wypadku ustalić choćby w przybliżeniu wartości majątku. Wykazana w R-ku strat i zysków suma rocznego odpisu daje możliwość obliczenia wartości tylko nie zamortyzowanej jeszcze części majątku, choć można tu dojść do zupełnie fałszywych wniosków, jeżeli w sumie odpisów mieszczą się całkowite odpisy nowych inwestycji.

Dla porównania przypominam, że w jednolitym planie kont, który ma u nas obowiązywać od 1 stycznia 1950 r., przewidziano wprawdzie wykazywanie w aktywach wartości majątku pomniejszonego o odpisy, ale równocześnie dla celów analitycznych w sumach pozabilansowych ma być umieszczona suma umorzeń.

Powracając do omawianego bilansu H. L. R. musimy zwrócić uwagę na jeszcze jeden charakterystyczny szczegół: oto takie pozycje jak wierzyciele i rezerwy podano bez żadnych bliższych wyjaśnień, a z drugiej strony dotacje na kasy emerytalne i fundację Barella podano w osobnych pozycjach. Pozycje te figurują w bilansie tylko chwilowo, tj. do czasu przekazania ich na odpowiednie konta bankowe kas emerytalnych. Jest to, mówiąc popularnie — „mydlenie oczu" dla wykazania rzekomej jasności bilansu oraz rzekomego „socjalnego nastawienia przedsiębiorstwa.

Tego rodzaju układ bilansu, jak w omawianym, nie jest zgodny z zasadami jasności i przejrzystości bilansu, który by dawał łatwy wgląd w sytuację gospodarczą przedsiębiorstwa, nie jest też zgodny z przepisami ustawodawstwa szwajcarskiego, ale wykorzystano tu paragraf ustawy, który mówi, że przedsiębiorstwa mogą swą sytuację przedstawić w świetle mniej korzystnym, ale nigdy korzystniejszym niż stan faktyczny.

Innym przedsiębiorstwem, którym warto się zainteresować, jest Alimentana, poprzednio towarzystwo holdingowe koncernu Maggi, obecnie sfuzjowane z Nestlem. Bilanse przedsiębiorstwa za okres 1926 — 1947 (w tysiącach franków):

AKTYWA	1926	1933	1939	1947
Papiery wartościowe i udziały . . .	32.420	46.732	25.142	16.033
Banki	18.472	8.666	12.533	19.808
Dłużnicy			2.510	7.057
Kasa i czeki	22	24	29	351
	50.914	55.422	40.214	43.249

PASYWA	1926	1933	1939	1947
Kapitał akcyjny	21.000	24.000	9.600	60
Akcje użytkowe	—	9.600	—	—
Różne rezerwy	4.600	12.918	25.000	37.062
Zobowiązania — Pożyczki	21.000	—	—	—
Wierzyciele	1.770	5.241	3.005	4.624
Dywidendy	2.100	3.360	2.400	1.440
Tantiemy	350	93	100	—
Zyski	94	210	109	63
	50.914	55.422	40.214	43.249

W okresie 1926 — 1933 zdołało przedsiębiorstwo spłacić wszystkie zobowiązania (21 milionów) i podwyższyć kapitał akcyjny (o 3 miliony), przy czym wierzyciele stanowią prawdopodobnie w całości cichą rezerwę. Ponieważ wszystko to zostało sfinansowane z zysków bieżących, możemy sobie wyobrazić jaką zyskowność musi przedsiębiorstwo wykazywać. Rezerwy jawne zostały w tym czasie powiększone prawie trzykrotnie. Dodatkowo wystawiono akcje użytkowe, ofiarując je posiadaczom akcji imiennych bezpłatnie, Jak wiadomo, akcje użytkowe nie dają posiadaczom praw takich jak akcje imienne, ale dają prawo udziału w zyskach bieżących i likwidacyjnych; w bilansie mogą figurować w zasadzie w tym wypadku, gdy w zamian za nie nastąpił jakiś wkład do przedsiębiorstwa. W tym wypadku akcjonariusze otrzymali je bezpłatnie, a figurują w bilansie dlatego, że pokryte zostały ze specjalnej rezerwy. W latach następnych zostały w całości spłacone i zniknęły z bilansu, a przedsiębiorstwo pozbyło się części cichych rezerw.

Do roku 1947 został cały kapitał akcyjny spłacony tak, że pozostał tylko w ustawowej wysokości fr. 60.000. Spłata akcji kosztowała przedsiębiorstwo około 40 milionów, a mimo to rezerwy wzrosły z 12— na 37 milionów. Kapitał akcyjny został zatem zastąpiony przez rezerwy. Równocześnie aktywa wykazują stały wzrost środków płynnych, zwłaszcza w papierach wartościowych i bankach. Kurs akcji „Alimentany“ w r. 1947 wynosił ponad 10.000 fr. za 1 sztukę, przy nominalnej wartości fr. 12.50!

Cudów w życiu gospodarczym nie ma! Kto więc za to płaci? Oczywiście konsument i pracownik.

T. PACYNA (Kraków)

Dziwolągi bilansowe

Z szwajcarskiego czasopisma „Der Organisator“ dowiadujemy się o pewnej osobliwości bilansowej, jaka miała miejsce w jednej z najpoważniejszych instytucji bankowych, a mianowicie w Narodowym Banku (Nationalbank A. G.) w Bernie. Jak wynika z notatki redakcji wspomnianego czasopisma, Narodowy Bank S. A. w Bernie wykazuje w swoich bilansach rocznych—na przestrzeni szeregu już lat — *stale ten sam* czysty zysk w wysokości fr. 3.413.000.

Słusznie zapytuje redakcja „Der Organisator“, jaką sztuką kuglarską posługuje się księgowy tego banku. Według nas należało pytanie to postawić pod adresem dyrekcji i zarządu banku, że co roku dochodzi do identycznego wyniku. Jest to zaiste nie byle jaka sztuka — czysty zysk szeregu lat po kolei nie zmienił się ani o centa? Redakcja pisma, na które się powołujemy, uważa bilanse tego banku za fryzowane i słusznie twierdzi, że nikomu nie wolno tak sporządzać bilansów i że żaden inny bank na świecie nie odważyłby się publikować takich bilansów. *(Mer)*

VADEMECUM PODATKOWE

Mgr S. Wejroch (Warszawa)

Przepisy wykonawcze do dekretu
z dnia 25 października 1948 r. o podatku obrotowym

(ciąg dalszy)

Od Redakcji

Z braku miejsca kontynuujemy dopiero w obecnym numerze druk artykułu mgra Wejrocha, który zaczęliśmy drukować w numerze majowym.

Przedpłaty na poczet zaliczek na podatek rozp. wyk. wprowadza tylko co do towarów importowanych na podstawie zezwoleń na przywóz, a zatem przeznaczonych do obrotu handlowego. Podstawę obliczenia przedpłaty stanowi ilość przywożonego towaru, przy czym przedpłatę oblicza się według tej samej tabeli § 108 rozp. wyk., według której obliczany jest omówiony uprzednio zryczałtowany podatek obrotowy. Przedpłaty obliczają i pobierają urzędy celne przy ostatecznej odprawie celnej przywozowej, a w przypadkach warunkowej odprawy celnej sumę przypadającej przedpłaty doliczają do sumy zabezpieczenia celnego. Obowiązkowi uiszczenia przedpłat nie podlegają przedsiębiorstwa państwowe, związków samorządu terytorialnego, pozostające pod zarządem państwowym lub tych związków, spółdzielnie, centrale spółdzielni, centrale spółdzielczo - państwowe oraz przedsiębiorstwa państwowo - spółdzielcze.

Obowiązek składania zabezpieczenia należności podatkowej został sformułowany w dekrecie (art. 16) przepisem ramowym, upoważniającym Ministra Skarbu do wprowadzenia tego obowiązku na warunkach przez niego określonych i wyliczającym trzy przypadki, w których ten obowiązek może być stosowany. Należy podkreślić, że — według wspomnianego przepisu dekretu — obowiązek składania zabezpieczenia może być nałożony na określone w nim osoby co do towarów, stanowiących przedmiot świadczenia obciążonego podatkiem obrotowym, a zatem co do wszystkich towarów pozostających w obrocie handlowym. Innymi słowy — obowiązek zabezpieczenia może być nałożony co do towarów, które stanowią przedmiot obrotów, podlegających opodatkowaniu według stawek podatku przewidzianych w art. 7. art. 8 (bądź w przepisach wydanych na podstawie art. 19 ust. 1), jak i w art. 9 dekretu. Upoważnienie przewidziane dekretem dla Ministra Skarbu zostało w rozp. wyk. w tym właśnie całym zakresie wykorzystane przepisem § 111 ust. 1. Jakkolwiek przepisy dalszych ustępów § 111 (ust. 2-4 i 7), oraz § 112 rozp. wyk. dotyczą przypadków przerobu lub zużycia towaru, a zatem traktują obowiązek zabezpieczenia w zakresie dawnych „produktów akcyzowych" i towarów monopolowych (art. 3 ust. 3 i 9 dekretu), to jednak przepis §111 ust. 1, wprowadzający „obowiązek składania zabezpieczenia na osoby określone w art. 16 ust. 1 w przypadkach, o których mowa w tym przepisie", rozumieć można tylko w ten sposób, że powinność zabezpieczenia wprowadzona została także co do przypadków określonych w art. 16 ust. 1 lit. b), c), tj. gdy przedsiębiorstwo nie stanowi własności podatnika, jak również, gdy istnieje uzasadniona obawa, że podatek nie zostanie uiszczony w przepisanym terminie i w należnej wysokości. Rodzaj i wysokość zabezpieczenia określa władza podatkowa. Od obowiązku składania zabezpieczenia wolne są te same przedsiębiorstwa, które wymieniono w ust. poprzednim, jako wolne od obowiązku uiszczania przedpłat, z wyjątkiem jednak spółdzielni.

Przedstawiony wyżej przegląd obejmuje zmiany zasad opodatkowania, związane z recepcją akcyz i opłat monopolowych, dotyczące przedsiębiorstw spółdzielczych i prywatnych. Związane z tą recepcją zmiany w zasadach opodatkowania przedsiębiorstw państwowych (i samorządowych), państwowo - spółdzielczych i pozostających pod zarządem państwowym wprowadzone zostały nie w całej rozciągłości omówionych już przepisów i z tego względu wymagają omówienia odrębnego. Prawną pdstawę tych różnic w zasadach opodatkowania stanowi art. 19 dekretu. Na tej samej podstawie prawnej oparty jest również jednokrotny podatek obrotowy pobierany od omawianych przedsiębiorstw od dnia 1 stycznia 1949 r., wprowadzony dwoma powołanymi na wstępie (pkt 4 i 5) zarządzeniami Ministra Skarbu, z których pierwsze obejmuje m. i. opodatkowanie obrotów towarami, podlegającymi uprzednio akcyzie, drugie zaś — obrotów i wartości sprzedażnej towarów, podlegających uprzednio opłacie monopolowej.

Pierwsze z omawianych zarządzenie Ministra Skarbu z dnia 29 grudnia 1948 r., wydane w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu o poborze jednokrotnego podatku obrotowego od sprzedaży towarów przedsiębiorstw państwowych i pozostających pod zarządem państwowym, podległych Ministerstwu Przemysłu i Handlu, jest przede wszystkim aktem prawnym, regulującym przy zastosowaniu zasad dekretu zakres opodatkowania, objęty do dnia 31 grudnia 1948 r. uchylonymi przez §144 ust. 2 pkt 2 rozp. wyk. wieloma rozporządzeniami Ministra Skarbu o poborze scalonego podatku obrotowego. Zarządzenie to jest pod tym względem aktem unifikacyjnym, ponieważ łączy powtarzane uprzednio w wielu rozporządzeniach zasady opodatkowania sprzedaży towarów wytwarzanych (nabytych) przez przedsiębiorstwa (zakłady, zjednoczenia), objęte centralnymi zarządami przemysłów Ministerstwa Przemysłu i Handlu. Należy przy tym zwrócić uwagę na różnicę w zasięgu jednokrotnego podatku obrotowego w porównaniu z uprzednim scalonym podatkiem obrotowym. Jednokrotny podatek obrotowy (§ 1 ust. 2 zarządzenia) nie obejmuje mianowicie obrotów ze sprzedaży (wymiany) towarów nabytych w kraju lub za granicą, a sprzedanych (wymienionych) w stanie nie przerobionym odbiorcom, nie będącym przedsiębiorstwami i zakładami objętymi centralnymi zarządami przemysłów Ministerstwa Przemysłu i Handlu, przy czym za odbiorców, nie będących przedsiębiorstwami i zakładami objętymi centralnym zarządem uważa się również przedsiębiorstwa i zakłady jednego centralnego zarządu w stosunku do przedsiębiorstw i zakładów drugiego. W omawianym zarządzeniu zawarte jest również opodatkowanie sprzedaży towarów, podlegających uprzednio akcyzie, ponieważ poszczególne z tych towarów wchodzą w zakres centralnych zarządów: przemysłu chemicznego, przemysłu papierniczego, przemysłu spożywczego, przemysłu cukrowniczego i przemysłu fermentacyjnego. Ponieważ jednak według § 3 ust. 2 zarządzenia podstawę opodatkowania jednokrotnym podatkiem obrotowym stanowi we

wszystkich przypadkach tylko obrót w rozumieniu art. 5 ust. 2 dekretu, tj. odpłata za wykonane świadczenia (np. obrót ze sprzedaży rzeczy) — przeto wartość sprzedażna towarów z tytułu wydanych deputatów pracowniczych, konsumcji własnej, ubytków i innych braków nie podlega opodatkowaniu. Tym samym do przedsiębiorstw objętych jednokrotnym podatkiem obrotowym na podstawie omawianego zarządzenia nie miałby również zastosowania przepis art. 10 ust. 3 dekretu w ew. przypadkach przerobu lub zużycia towaru niezgodnie z przeznaczeniem. Również wysokość ustalonych stawek jednokrotnego podatku obrotowego w zestawieniu z art. 8 ust. 1 dekretu wskazuje na wykorzystanie w omówionym zarządzeniu upoważnienia z art. 19 ust. 1 dekretu do wprowadzania przez Ministra Skarbu stawek podatku w innej wysokości niż przewidziane w art. 7 8 i 9, a także — w przypadku wprowadzenia jednokrotnego podatku obrotowego — do ustalania stawek wyższych lub niższych od stawek, jakie by wynikały ze zsumowania stawek podatku obrotowego za poszczególne fazy i rodzaje obrotów.

Na odmiennych zasadach oparty został jednokrotny podatek obrotowy wprowadzony wspomnianym już zarządzeniem Ministra Skarbu z dnia 3 stycznia 1949 r. o poborze jednokrotnego podatku obrotowego od sprzedaży lub wymiany towarów Polskiego Monopolu Tytoniowego, Państwowego Monopolu Spirytusowego, Polskiego Monopolu Solnego, Państwowego Monopolu Zapałczanego oraz pozostającego pod zarządem przymusowym przedsiębiorstwa wytwarzającego towary objęte monopolem zapałczanym, jak również losów loterii, urządzanych przez Polski Monopol Loteryjny. Pobierany na podstawie tego zarządzenia jednokrotny podatek obrotowy dotyczy towarów (losów loterii), podlegających do dnia 31 grudnia 1948 r. opłacie monopolowej, we wszystkich fazach i rodzajach obrotów tymi towarami w zakresie przedsiębiorstw i zakładów (własnych i zarządzanych) objętych poszczególnymi monopolami. Podstawę opodatkowania jednokrotnym podatkiem obrotowym stanowi nie tylko obrót w rozumieniu art. 5 ust. 2 dekretu (tj. obrót ze sprzedaży rzeczy bądź świadczeń usług), lecz także wartość sprzedażna towarów w omówionych już przypadkach, do których mają zastosowanie przepisy art. 6 ust. 6 dekretu. Pod tym względem zarządzenie Ministra Skarbu z dnia 3 stycznia 1949 r. przyjęło w całości nowe zasady opodatkowania podatkiem obrotowym, wynikające z włączenia do tego podatku dawnych akcyz i opłat monopolowych. Wysokość ustalonych stawek jednokrotnego podatku obrotowego oparto w zasadzie na tym założeniu, aby w przedsiębiorstwie monopolowym pozostawić zysk w wysokości 10% sumy kosztów własnych przedsiębiorstwa, całą zaś różnicę między sumą wpływów przedsiębiorstwa a sumą jego kosztów własnych operacyjnych, zwiększoną o obliczony w ten sposób zysk, wydzielić na podatek obrotowy. Celem objęcia całości obrotów dokonywanych przez przedsiębiorstwa (zakłady), do których ma zastosowanie jednokrotny podatek obrotowy, wprowadzona została w § 3 ust. 1 pkt 18 stawka 3%, dotycząca towarów nie wymienionych w punktach poprzednich. Jest to więc stawka „wypożyczona" z art. 7 dekretu, którą należy stosować do obrotów towarami nie podlegającymi uprzednio opłacie monopolowej, przy czym — oczywiście — chodzi tu tylko o obroty osiągnięte ze świadczeń rzeczy, nie zaś o wartość sprzedażną w rozumieniu art. 6 ust. 6 dekretu.

Inne zmiany zasad opodatkowania, prawo zajęcia rzeczy i nałożenia obowiązku zabezpieczenia należności podatkowej.

W związku z przepisami dekretu (art. 3 ust. 1 i art. 6 ust. 7), stanowiącymi, że **w przypadku likwidacji przedsiębiorstwa podatkowi podlega także wartość towarów**, będących z przeznaczenia przedmiotem obrotu handlowego tego przedsiębiorstwa, rozszerzone zostało również na ten przypadek dotychczasowe pojęcie podatnika podatku obrotowego. Podatnikiem jest więc także osoba fizyczna, prawna lub spadek nie objęty w przypadku likwidacji przedsiębiorstwa (§ 2 pkt 2 rozp. wyk.). Pojęcie „likwidacji przedsiębiorstwa" nie zostało w dekrecie określone. Określenie tego pojęcia, pomyślane wyłącznie w zakresie omawianego przypadku obowiązku podatkowego i nie pokrywające się z pojęciem likwidacji przedsiębiorstw według kodeksu handlowego, zostało zawarte w przepisach § 85 i nast. rozp. wyk., jako „ostateczne zaprzestanie działalności, czyli zamknięcie" przedsiębiorstwa. Dalsze cechy, rozstrzygające w ocenie poszczególnych przypadków o istnieniu lub nieistnieniu obowiązku podatkowego wynikają z negatywnie sformułowanych przepisów § 83 rozp. wyk., które stanowią, że sprzedaży całego przedsiębiorstwa nie uważa się za likwidację przedsiębiorstwa, jeżeli nabywca prowadzi nadal nabyte przedsiębiorstwo, oraz że przekształcenie formy prawnej przedsiębiorstwa lub połączenie dwóch albo więcej przedsiębiorstw również nie stanowi likwidacji przedsiębiorstwa. Dekret uzależnił wyłączenie z oddzielnego, powtórnego opodatkowania towary, których wartość zostanie opodatkowana przy likwidacji, od zachowania warunków określonych przez Ministra Skarbu. Warunki te zostały określone w § 87 rozp. wyk. (sporządzenie remanentu, wystawianie rachunków na sprzedaż, czas trwania sprzedaży polikwidacyjnej w zasadzie nie dłuższy od trzech miesięcy). Poza tym rozp. wyk. wprowadza dla podatników obowiązek zawiadamiania władzy podatkowej o zamierzonej likwidacji przedsiębiorstwa w terminie co najmniej jednego miesiąca przed dniem likwidacji (§ 85); przepis ten ma wyłącznie porządkowy charakter i nie wpływa na rozmiar zobowiązania podatkowego. Przy wycenie wartości rynkowej towarów, pozostałych w remanencie zlikwidowanego przedsiębiorstwa, mogłyby powstać wątpliwości co do podstawy, według której należy tę wycenę przeprowadzić. Tę kwestię rozstrzyga § 84 rozp. wyk. wyjaśniając, że za rynkową wartość towarów uważa się w tym przypadku ich **sprzedażną** wartość rynkową. Jeśli chodzi o stawki podatku właściwe dla obliczanej w ten sposób podstawy opodatkowania, stosować należy takie stawki, jakie byłyby właściwe dla obrotów osiągniętych ze świadczeń rzeczy w zależności od tego, czy pozostały w dniu likwidacji towar został przez podatnika wytworzony na rachunek własny, czy też nabyty w celu sprzedaży i nie przerobiony.

(Zakończenie nastąpi).

INSTRUKCJA MINISTRA SKARBU
z dnia 3 września 1949 r.
w sprawie potrącania z zobowiązań podatkowych podatnika jego wzajemnej, bezspornej i wymagalnej wierzytelności wobec Skarbu Państwa.

W związku z przepisem ust. 1 art. 34 dekretu z dnia 16 maja 1946 r. o zobowiązaniach podatkowych (Dz. U. R. P. nr 27, poz. 173) zarządzam, co następuje:

§ 1. Na wniosek dłużnika ulega potrąceniu z zobowiązania podatkowego jego wzajemna, bezsporna i wymagalna wierzytelność wobec Skarbu Państwa, płatna z kredytów budżetowych, podlegających uruchomieniu w Ministerstwie Skarbu oraz w izbach i urzędach skarbowych.

§ 2. Potrącenie następuje na podstawie zaświadczenia, wystawionego przez władzę asygnującą, podpisanego przez osoby upoważnione do podpisywania asygnat i zaopatrzonego w odcisk pieczęci urzędowej, której wzór odcisku został złożony w organie skarbowym.

§ 3. Władza asygnująca sporządza zaświadczenie według załączonego wzoru, podając w nim:

1. nazwisko, imię i adres wierzyciela Skarbu Państwa,
2. stwierdzenie istnienia bezspornej i wymagalnej wierzytelności wobec Skarbu Państwa,
3. sumę podlegającej potrąceniu wierzytelności i datę jej wymagalności,
4. określenie tytułu wierzytelności,
5. określenie tytułu budżetowego (części, działu, rozdziału i paragrafu budżetu), z którego ma być asygnowana wierzytelność, oraz nazwę or-

ganu skarbowego, w którym kredyt będzie uruchomiony,

6. oświadczenie władzy asygnującej, że suma określona w zaświadczeniu zostanie przekazana właściwej izbie skarbowej niezwłocznie po uzyskaniu kredytu, a w każdym razie w ciągu 6 miesięcy licząc od daty wystawienia zaświadczenia, jednak przed wygaśnięciem kredytu,
7. datę wystawienia zaświadczenia.

§ 4. Suma zaświadczenia nie może przekraczać wysokości płatnego zobowiązania podatkowego.

§ 5. Przepisy o kontroli budżetowej dotyczące wstępnego wizowania asygnat, mają odpowiednie zastosowanie do zaświadczeń.

§ 6. 1. Władza asygnująca doręcza zaświadczenie organowi skarbowemu, w którym ma uruchomione kredyty. Organ skarbowy, po stwierdzeniu autentyczności podpisu i odcisku pieczęci na zaświadczeniu przekazuje zaświadczenie do zrealizowania urzędowi skarbowemu (rewizyjnemu), w którym dłużnik ma przypisane zobowiązania podatkowe.

2. Urząd skarbowy (rewizyjny) księguje sumę zaświadczenia analogicznie jak wpłatę przelewem, wydając podatnikowi zaświadczenie o sposobie zarachowania wpłaty, w którym czyni adnotację o dokonaniu wpłaty zaświadczeniem. Jednocześnie urząd skarbowy zapisuje sumę zaświadczenia na rozchód rachunku sum obrotowych pn. „Sumy wpłacone na podatki zaświadczeniami władz asygnujących", przy czym zaświadczenie służy jako dowód rozchodowy.

§ 7. 1. Przekazana przez władzę asygnującą suma na pokrycie zaświadczenia podlega zarachowaniu bezpośrednio na wyrównanie sum obrotowych.

2. Jeżeli przekazanie sumy zaświadczenia nie nastąpiło we właściwym terminie, izba skarbowa zarządza bezzwłocznie zablokowanie odpowiednich sum kredytów i wzywa władzę asygnującą do dokonania przelewu w ciągu dni 14. Jeżeli wygaśnięcie kredytu miałoby nastąpić przed upływem terminu 14-dniowego, izba skarbowa wyznaczy termin odpowiednio krótszy.

3. Po bezskutecznym upływie terminu wymienionego w ust. 2, izba skarbowa zarządza dokonanie przelewu na podstawie własnej asygnaty, skierowanej do organu skarbowego, prowadzącego rachunek kredytów.

4. Jeżeli rachunek kredytów prowadzony jest przez organ skarbowy podlegający innej izbie skarbowej lub przez Ministerstwo Skarbu, izba skarbowa zwraca się o zablokowanie kredytów i ewentualne dokonanie przelewu do terytorialnie właściwej izby skarbowej wzgl. Ministerstwa Skarbu.

5. O dokonaniu przelewu organ skarbowy realizujący asygnatę zawiadamia władzę asygnującą przez doręczenie jej talonu asygnaty.

§ 8. W przypadku braku na rachunku władzy asygnującej odpowiedniego kredytu na pokrycie należności wynikającej z zaświadczenia, izba skarbowa zawiadamia o tym Ministerstwo Skarbu przesyłając odpis tego zaświadczenia.

§ 9. Instrukcja niniejsza wchodzi w życie z dniem ogłoszenia. Jednocześnie traci moc obowiązującą okólnik Ministerstwa Skarbu z dnia 27 lipca 1946 r. nr D-V/1-25h/39/40 w sprawie potrącenia z zobowiązań podatkowych podatnika jego wzajemnej, bezspornej i wymagalnej wierzytelności wobec Skarbu Państwa (Dz. U. Min. Sk. nr 15, poz. 168).

NASZE ZAGADNIENIA W CUDZYM ŚWIETLE

CO PISZE POLSKA PRASA GOSPODARCZA ?

1. „RZECZPOSPOLITA" w numerze 222 zamieściła artykuł p. t.: „Plan kasowy instrumentem gospodarki planowej", który prawie w całości przytaczamy, a to ze względu na wagę poruszonego w nim zagadnienia.

„Gospodarka planowa posługuje się dwoma zasadniczymi rodzajami pieniądza — pieniądzem gotówkowym i bezgotówkowym".

...„Powstaje pytanie, czy owe dwa rodzaje pieniądza różnią się czymś między sobą. Odpowiedź będzie zależała od tego, kto na to pytanie będzie odpowiadał.

Dla przedsiębiorstwa, instytucji lub ludności ocena różnicy sprowadza się do stwierdzenia, którym środkiem jest wygodniej dokonać płatności oraz który z nich łatwiej i bezpieczniej daje się przechować na okres następny.

Inaczej na tę sprawę patrzy bank, to jest instytucja, która pieniądz tworzy i daje go do ręki przedsiębiorstwu. Zarówno pieniądz gotówkowy, jak i bezgotówkowy jest zobowiązaniem banku...

...„Bank wypuszcza pieniądz na rynek po to, by jako środek wymiany pomagał człowiekowi w działalności gospodarczej. Oczywiście bank wypuściwszy pieniądz, chce wiedzieć, czy jego środek dobrze spełnia nałożone nań zadanie. W tym celu musi śledzić, jak jego „zobowiązanie" jest wykorzystywane w rękach jednostki. Dla gospodarki jako całości nie jest obojętne, czy jednostka płatnicza spełnia rolę pomocnika w produkcji i wymianie, t. zn. czy obieg pieniądza jest ściśle związany z wymianą dóbr i usług, czy też nie. Istnieje poważna różnica w ogólnym rezultacie gospodarczym zależnie od tego, czy jednostka pieniężna pomaga w produkcji dóbr podstawowych, czy też przyczynia się do rozwoju dóbr dalszej potrzeby. Gorzej znacznie jest, gdy pieniądz pozostaje na rynku nie wykorzystany, a najgorzej — gdy nie jest przeznaczony na cele produkcyjne, lecz jedynie na cele spekulacyjne.

Otóż, jeżeli oglądamy nasze dwa rodzaje pieniądza z tego punktu widzenia, to widzimy, że różnią się między sobą dość poważnie.

Pieniądz bezgotówkowy jest w ciągłej ewidencji banku. Gdy zmienia właściciela i przechodzi z rachunku na rachunek — bank ma możność obserwować charakter płatności, czyli może sprawdzić, jakie ów pieniądz wykonuje zadania z punktu widzenia ogólnogospodarczego.

Inaczej przedstawia się sprawa z pieniądzem gotówkowym. Bank ma możność kontroli, na jaki cel zostaje banknot przeznaczony, jedynie w momencie, kiedy wydaje go ze swej kasy. Późniejsze ruchy banknotu oraz przyczyny przechodzenia jego z ręki do ręki nie są już przez bank notowane. Banknot w obiegu wymyka się spod kontroli banku.

Na taką sytuację nie może sobie pozwolić gospodarka planowa, która przy pomocy planów szczegółowych normuje każdą działalność gospodarczą. Nic też dziwnego, że na uregulowanie obrotu gotówkowego przeznacza się jeden ze szczegółowych planów finansowych, który nazywa się planem kasowym. Plan ten jest opracowany przez bank emisyjny, czyli ten bank, który czuwa nad wielkością i rodzajem obiegu pieniężnego.

Aby ułatwić zadanie planu kasowego, należy wpierw odpowiednio zorganizować obieg gotówkowy. I tutaj są konieczne dwa podstawowe zarządzenia.

Pierwsze dotyczy t. zw. jedności kasy. Jeżeli się chce wiedzieć wszystko o pieniądzu gotówkowym,

wtedy nie należy wypuszczać go z kasy banku do kasy przedsiębiorstw, ale prowadzić kasę przedsiębiorstw przez bank. Wtedy gospodarka narodowa będzie posiadała jedną kasę i wtedy ta kasa będzie zawsze miała w swej ewidencji pieniądz gotówkowy, podobnie jak kasa przedsiębiorstwa wie dokładnie, ile, kiedy i na co została gotówka wykorzystana.

Zasadę jedności kasy realizuje się przez obowiązek każdego przedsiębiorstwa codziennego odprowadzania gotówki do kasy banku. Przedsiębiorstwo pozostawia u siebie zupełnie drobne kwoty, a wszelkie wypłaty dokonuje przy pomocy sum podjętych z banku. W takim wypadku pieniądz gotówkowy w każdym rozpatrywanym momencie jest albo w kasie banku, albo w kieszeni ludności, albo też zbierany jest przez kasy przedsiębiorstw (z tytułu utargu) lub urzędów skarbowych (z tytułu podatków), które wieczorem odprowadzają go do kasy banku. W miarę potrzeby przedsiębiorstwo lub urząd skarbowy podejmują gotówkę z kasy banku.

Drugim momentem organizacyjnym jest ograniczenie charakteru pracy pieniądza gotówkowego".

...„By pogodzić zasadę jedności kasy, a więc braku kasy w przedsiębiorstwach, z zasadą ograniczenia roli pieniądza gotówkowego — trzeba pozwolić przedsiębiorstwu płacić pieniądzem gotówkowym jedynie na rzecz ludności.

Sprawę tę bardzo prosto rozwiązuje nałożony na przedsiębiorstwa obowiązek obrotu bezgotówkowego. Na mocy tego obowiązku przedsiębiorstwo nie ma prawa płacić innemu przedsiębiorstwu gotówką, lecz tylko przelewem. W takiej sytuacji pieniądz gotówkowy traci faktycznie (prawnie — nie) uprawnienia środka płatniczego, za który można nabyć dobra przeznaczone do akumulacji (inwestycji i wzrostu zapasów) oraz do dalszej przeróbki. Tego rodzaju płatności dokonują bowiem przedsiębiorstwa jedynie w stosunku do innych przedsiębiorstw, a więc przy pomocy przelewu.

Dla pieniądza gotówkowego pozostaje zatem uprawnienie świadectwa, że osoba będąca w posiadaniu banknotu brała udział w produkcji i że z tego tytułu ma prawo nabycia dóbr i usług konsumcyjnych (zapłata za pracę) albo że dana jednostka z racji uprzednio dokonanej lub przyszłej pracy ma prawo korzystać z obecnych dóbr i usług (emerytury i stypendia).

Przy takim ograniczeniu pracy banknotu przedsiębiorstwo lub urząd podejmują z kasy banku gotówkę na zapłatę wydatków osobowych. Z drugiej strony pieniądz wraca od tejże ludności poprzez przedsiębiorstwa za dobra lub usługi konsumcyjne, względnie przez urzędy i instytucje z tytułu świadczeń, jak podatki, składki itp.

Jeżeli teraz połączymy zasadę jedności kasy, a więc zasadę, że jedyną kasą gospodarki narodowej jest kasa banku, z wyżej opisanym ograniczeniem obrotu gotówkowego, który się sprowadza do dochodów i wydatków ludności pojętej jako konsument, wtedy łatwo wyobrazić sobie plan, który będzie regulował obrót gotówkowy"'.

2. **„PRZEGLĄD SPÓŁDZIELCZY" przyniósł niedawno artykuł W. Wodowskiego, p. t.: „Sprawozdawczość spółdzielcza nie spełnia swego zadania", który, jako interesujący, w licznych urywkach przytaczamy.**

...„Dotychczasowe stałe i stosunkowo poważne usiłowania usprawnienia sprawozdawczości nie przyniosły pożądanych i natychmiast oczekiwanych rezultatów".

...„Poza całym szeregiem mniej lub więcej ważnych usterek sprawozdawczość spółdzielcza w obecnym okresie nie spełnia przede wszystkim podstawowego swojego zadania, jakim jest kontrola wykonywania planu gospodarczego. Sprawozdawczość wpływa z bardzo dużym opóźnieniem i przez to nie daje informacji aktualnych dla potrzeb działalności operatywnej; nie obejmuje pełnego stanu faktycznego jednostek sprawozdawczych, przez co nie obrazuje pełnego stopnia wykonania planu gospodarczego; żyje jeszcze tradycją systemu sprawozdań rocznych i ankietowych o dużym okresie trwania zbiórki materiału, nie jest terminowa, pełna i systematyczna, tak jak tego wymaga gospodarka planowa.

Jakie są przyczyny tego stanu? Oczywiście przyczyny są liczne i o różnym ciężarze gatunkowym".

...„Postarajmy się rozpatrzyć najważniejsze o charakterze ogólnym, zasadniczym i powszechnym.

Płynność organizacyjna.

Dotychczasowy stan płynności organizacyjnej jest wynikiem rozpoczętej w 1948 r. reorganizacji spółdzielczości, której celem było ustawienie jednolitych pionów branżowych, oczyszczenie z narostów i różnego rodzaju przypadkowych naleciałości. Po okresie łączenia poszczególnych typów spółdzielni obecna płynność organizacyjna wyraża się bądź wzajemnym przekazywaniem i przejmowaniem placówek handlowych, przemysłowych i usługowych, bądź tylko pewną zmianą zakresu działalności (np. skup żywca, nabiału). Tego rodzaju stan rozluźnia odpowiedzialność sprawozdawczą i sprzyja gubieniu się jednostek sprawozdawczych. Wyniki reorganizacji w zakresie sprawozdawczości przyniosą bez wątpienia cały szereg ułatwień i uproszczeń".

„...Zaległości w księgowaniu.

Podstawą sprawozdawczości w zasadzie jest księgowość. Terminowa sprawozdawczość jest uwarunkowana bieżącą księgowością. Niestety, duże zaległości w księgowaniu, jako zjawisko prawie powszechne, a nawet zupełny brak księgowości w niektórych spółdzielniach odbija się wprost katastrofalnie na wynikach dochodzeń statystycznych. Ten stan rzeczy jest główną i zasadniczą przyczyną dużych opóźnień lub zupełnego braku sprawozdań. Zebrane z dużym nakładem pracy sprawozdania są w większości błędnie wypełniane, niekompletne, nieścisłe, w wielu przypadkach oparte na mechanicznym szacowaniu.

Proporcjonalnie do zadań i obowiązków obsada personalna często jest ilościowo niedostateczna, jakościowo słabo przygotowana fachowo".

...„Stosunkowo częstym zjawiskiem jest niedostateczna znajomość obowiązków sprawozdawczych oraz brak wyposażenia technicznego. To są przyczyny, które powodują załamywanie się planu pracy sprawozdawczej".

„...Sprawozdawczość jako zagadnienie ostatnioplanowe.

W dalszym ciągu istnieje powódź sprawozdań i żądań poszczególnych władz instytucji. Powiatowy Związek Gminnych Spółdzielni „Samopomoc Chłopska" z woj. poznańskiego na zapytanie „komu i jakie sprawozdania spółdzielnia wysyła" przysłał wykaz obejmujący 217 pozycji sprawozdań z załączonymi wzorami druków".

...„Jeżeli nie powszechnie, to zbyt często sprawozdawczość jest traktowana jako zagadnienie drugoplanowe, a nawet ostatnioplanowe. Zadziwiająco powszechny panuje zwyczaj, że wszelkie zestawienia robi się wyłącznie dla „kogoś", jedynie na skutek „czyjegoś" nacisku. Zarządy i kierownictwa z zasady nie interesują się zbytnio księgowością — zadawalają się oceną „na oko".

Wystarcza im to, co widzą bez przeprowadzania głębszej i wnikliwszej analizy wyników swej działalności. Nic też dziwnego, że przy takim nastawieniu sporządzone sprawozdania są „bezduszne", nie obrazują prawdziwego i realnego stanu jednostki sprawozdawczej, są co najwyżej wynikiem formalistycznego spełnienia narzuconego obowiązku. Nie skoordynowany zakres poszczególnych ośrodków władz i instytucji, brak ustalonych i sprecyzowanych pojęć (np. w zakresie obrotu towarowego czy usług) utrudnia opracowanie wyczerpujących instrukcji i powoduje dowolną interpretację; stałe żądania przez zaskoczenie (natychmiast — w dowolnym układzie i zakresie) są przyczyną częstych nieporozumień".

„...Środki zaradcze“

...„Zagadnienie generalnego usprawnienia musi być rozwiązywane na bardzo szerokiej płaszczyźnie współpracy i koordynacji. Nie wyklucza to możliwości i potrzeby rozwiązywania tego zagadnienia stopniowo, odcinkami. Samo już wyliczenie głównych i zasadniczych usterek wskazuje na właściwy kierunek prac zmierzających do usprawnienia sprawozdawczości.

Na czoło zagadnień wysuwa się sprawa szkolenia instruktażu. Następnym jest usprawnienie księgowości.

...„Sygnalizujemy jedynie potrzebę położenia większego nacisku na sprawozdawczość w opracowaniach programów szkoleniowych, a jednocześnie potrzebę współpracy działów statystycznych przy opracowywaniu zasad i organizacji księgowości”.

...„Do zakresu usprawnień należy podniesienie dyscypliny sprawozdawczej”.

...„Dla podniesienia dyscypliny sprawozdawczej należy stale i konsekwentnie uświadamiać szczególnie ogniwa dołowe o roli i zadaniach sprawozdawczości w ogóle i w szczególności jako o instrumencie kontroli wykonywania planu gospodarczego oraz instruować w zakresie wykonywania i korzystania z zestawień statystycznych.

Wybitny wpływ na podniesienie dyscypliny sprawozdawczej i jakość sprawozdań będą miały: szkolenie, usprawnienie księgowości, skoordynowany program dochodzeń statystycznych oraz celowe i funkcjonalne powiązanie współpracy i wyraźne rozgraniczenie obowiązków i kompetencji zainteresowanych komórek”.

...„Obok wyraźnego programu dochodzeń statystycznych dużą rolę odgrywa samo ustawienie i obsada aparatu kontroli wykonywania planu i statystyki.

Przy ustawianiu zagadnienia kontroli wykonania planu i statystyki od strony wykonywania sprawozdań, sporządzania zbiorczych zestawień i następnie tablic statystycznych, czyli od strony zespołu wykonywującego pewne określone prace, musimy uwzględnić dostateczną obsadę personalną pod względem ilości i jakości oraz racjonalną organizację pracy, mając na uwadze zbieżność terminów sprawozdań”.

3. **„SPOŁEM“ w numerze 17 publikuje w „Głosach z terenu“ artykuł M. Motylewskiego p. t.: „Zapomniane źródło surowca“, który również wart jest zainteresowania. Podajemy jego fragmenty:**

„W planowym systemie oszczędzania niepoślednią rolę odgrywa wykorzystanie makulatury jako surowca do wyrobu tektury i papieru. Mimo wielokrotnie poruszanego w prasie zagadnienia zbierania gazet, starych toreb i papierów, sprawa ta dotychczas nie znalazła właściwego rozwiązania.

Wciągnięcie do tej akcji młodzieży szkolnej da niewątpliwie znaczne rezultaty. Z uwagi jednak na to, że makulatura gazetowa znajduje się przeważnie w mniejszych ilościach u kilku milionów mieszkańców, zbiórka jej przy słabej jeszcze u nas dyscyplinie organizacyjnej i niedocenianiu nieużytków jako źródła oszczędności i surowca, napotykać będzie na pewne trudności.

Obok wspomnianego źródła surowca istnieje moim zdaniem poważne, a mało wykorzystane źródło, znajdujące się w tysiącach biur i urzędów.

Hamulcem jest tutaj art. 56 kodeksu handlowego, który mówi: „Księgi handlowe, odpisy listów wysłanych, faktur i inne pisma dotyczące zapisów, powinny być przechowywane przez dziesięć lat. Przy księgach handlowych termin ten liczy się od końca roku kalendarzowego, w którym został uskuteczniony ostatni zapis do księgi”.

Jak wiemy kodeks handlowy obowiązuje od 1934 r. (Rozp. Prez. R. P. z dnia 27. 6. 1934 r.). Czyż od tego czasu nic się nie zmieniło w pojęciach o rachunkowości i kontroli? Czyż nie istnieje oprócz rachunkowości, tej ściśle kupieckiej — inicjatywy prywatnej, rachunkowość olbrzymiego już i stale rozrastającego się sektora uspołecznionego, o którym na pewno nie myśleli wówczas twórcy kodeksu handlowego?

Jak wiemy rachunkowość przedsiębiorstw uspołecznionych na ogół jest rozbudowana, co wiąże się z koniecznością ścisłej kontroli i planowej gospodarki”.

...„ Stosowanie go w praktyce oznacza gromadzenie przez 10 lat tysięcy ton papieru, zajmowanie lokali na archiwum lub co gorsza — trzymanie z braku oddzielnego pomieszczenia, stosów kwitów, odpisów, załączników i innych papierów będących siedliskiem kurzu, zarazków i robactwa, w pokojach przeznaczonych również do pracy. Zaobserwować to można szczególnie w wielu urzędach w Warszawie z uwagi na brak pomieszczeń i konieczność wykorzystania każdej wolnej przestrzeni, każdego „kąta”.

Na skutek braku dokładnie sprecyzowanych określeń i wyjaśnień, które dokumenty i księgi muszą być przechowywane przez 10 lat, najczęściej przedsiębiorstwa i urzędy przechowują wszystko, cokolwiek zostało zapisane i uważane jest za dowód”.

...„Zrozumiała rzecz, że nie można pozwolić na dowolność i zbyt liberalne traktowanie tego zagadnienia, aby nie dać powodów do nadużyć przez usuwanie pod tym pretekstem dokumentów istotnie ważnych. Wydaje mi się jednak, że chociażby w odniesieniu do sektora uspołecznionego, należałoby zezwolić, aby dowody wewnętrzne zostały uznane za zbędne do dalszego przechowania.

Księgi i dokumenty podzielić można na 3 grupy, ustalając dla każdej z nich okres, w jakim muszą być przechowywane.

I. To księgi główne i ważne dokumenty jak: inwentarz, dziennik główny lub zbiorczy, księgi protokołów, rejestry członków itp. oraz papiery wartościowe, weksle gwarancyjne, umowy, akta sądowe i inne, z których część należałoby przechowywać nie tylko 10 lat, ale nawet dłużej.

II. To księgi pomocnicze, kartoteki szczegółowe, większość dowodów kasowych, rachunków, korespondencji itp., dla których okres mógłby być skrócony.

III. Kartoteki dla celów wewnętrznej kontroli np. szczegółowe kartoteki prowadzone przez magazyn, kartoteki sklepowe, kwity przesyłkowe, bloki kontroli zakupów członkowskich, raporty sklepowe, ruchu towarów, raporty kasowe sklepów, bloczki kasowe, arkusze spisu remanentów kontrolnych i okresowych oraz wszelkie inne mające przeważnie charakter dowodów wewnętrznych, służących albo do uzgodnienia innych zapisów albo do rozliczenia pracowników. Żywot tych i im podobnych dowodów winien być znacznie ograniczony, a że stanowią one (szczególnie w przedsiębiorstwach o dużej liczbie filii lub agend, jak np. spółdzielnie) b. poważną grupę, to skrócenie okresu ich przechowywania będzie poważnym oczyszczeniem biur i źródłem surowca.

Zastrzeżenie zawarte w art. 56 kodeksu handlowego w obecnej dobie wymaga, jak widzimy, sprecyzowania i wydania odnośnych rozporządzeń, przepisów czy interpretacji. Rozwój naszego życia gospodarczego postępuje z taką szybkością, że konieczne staje się częstsze śledzenie za aktualnością przepisów i ustaw.

Oszczędności i surowców musimy szukać nie tylko wokół siebie i na widocznych, dających efekty pozycjach”.

Prenumerata miesięcznika „Rachunkowość — Podatki“ wynosi (wraz z przesyłką pocztową) półrocznie zł 750,—. Numer pojedynczy kosztuje zł 125. — **Cennik ogłoszeń:** ogłoszenia za tekstem: cała str. 75 000,— zł, ½ str. 40 000,— zł, ¼ str. 22.000,— zł, ⅛ str. 14.000,-zł, 1/16 str. 9.000,— zł. (Miejsce wybrane drożej). Za teksty ogłoszeń Redakcja nie odpowiada. **Adres Redakcji: Kraków,** ulica Grottgera Boczna 9/7. — **Adres Administracji: Katowice,** ul. 3 Maja 23, telefon 317-73. — Konto **P. K. O.** Katowice III 309. Druk: PKZG. - oddz. 2 Katowice — 1393/XI. 49 — R 020350 — 8500